332
Is7m

İstanbul Üniversitesi Yayınlarından No. 845
İKTİSAT FAKÜLTESİ No. 112
MALİYE ENSTİTÜSÜ No. 9

Dr. BEDÎ NECMEDDİN FEYZİOĞLU
İstanbul Üniversitesi Maliye Doçenti

MİLLÎ MUHASEBE VE MİLLÎ BÜTÇEYE DAİR TETKİKLER

CİLT -I-

Millî Muhasebe - Devlet Muhasebesi

SERMET MATBAASI
Şemsettin Arkadaş
İSTANBUL—1960

İstanbul Üniversitesi Yayınlarından No. 845
İKTİSAT FAKÜLTESİ No. 112
MALİYE ENSTİTÜSÜ No. 9

Dr. BEDÎ NECMEDDİN FEYZİOĞLU
İstanbul Üniversitesi Maliye Doçenti

MİLLÎ MUHASEBE VE MİLLÎ BÜTÇEYE DAİR TETKİKLER

CİLT -I-

Millî Muhasebe – Devlet Muhasebesi

SERMET MATBAASI
Şemsettin Arkadaş
İSTANBUL — 1966

ÖNSÖZ

Takriben iki asır evvel, «otonom» yani iktisat ilminden bağımsız bir maliye ilmi yoktu, denilebilir. Gerçekten, geçen asrın başına kadar maliyeye mütedair etüdler — bazı hususiyetler arzetmekle beraber — maddeten ve şeklen iktisat ilminin kadrosu dahilinde bulunmakta idi. Halbuki Birinci Cihan Harbinden önceki yüzyıl içinde, maliye, umumî olarak iktisattan ayrılarak bir nevi ilmî muhtariyet kazanmıştır.

Şüphesiz ki, bu vetire bazı bakımlardan malî araştırmaların genişletilmesiyle derinleştirilmesine yardım etmiştir. Fakat diğer bazı sahalarda, mevzubahis «boşanma» teessüf edilebilir neticelere sebep olmuştur. Böylece, bir taraftan, maliyeciler daha ziyade tarihî, teknik ve hukukî problemler üzerinde durarak malî hâdiselerin iktisadî veçhelerini az çok ihmal etmişlerdir; diğer taraftan, iktisatçılar,klâsik-liberal mektebin düşüncelerinin nüfuzu altında, âmme ekonomisinin ve binnetice Devlet maliyesinin millî ekonomî bakımından arzettiği büyük ehemmiyetini küçümsiyerek iktisadî hâdiselerin tahlillerinde Devletten hemen hemen tamamen sarfı nazar etmiş ve bu suretle iktisat vetiresinin şeniyete uymıyan bir tablosunu çizmişlerdir.

Son yirmi, otuz sene zarfında, bu hususta mühim ve mânalı bir tahavvüle şahit olduk. İki Umumî Harp ve bu harplerle ilgili olan kuvvetli millî, iktisadî ve içtimaî reform temayülleri neticesinde ekonomik düzen her yerde derin değişikliklere maruz kalmıştır. Devlet ekonomisinin vüs'atı gerek mutlak olarak ve gerek nisbeten büyük ölçüde artmıştır. Öyle ki, âmme maliyesinin en önemli varidat kaynağı olan vergi hasılatı, bundan kırk sene evvel millî gelirin belki onda biri kadar bir kısmını teşkil ederken hal-i hazırda bu gelirin dörtte bir ve hattâ üçte birine vasıl olmaktadır. Aynı zamanda bütçelerde, âmme envestismanlariyle sosyal masrafların mühim artmaları gibi keyfî değişmeler de vukua gelmiştir.

Bütün bu inkişaf temayülleri eski liberal Devletin modern entervansyonist Devlete inkilâbını aksettirmektedir. Her nekadar, ekseri garp memleketleri, piyasa ekonomisi prensip ve temellerini kabul

ederse de, Devletin artık, enflâsyon ve deflâsyona engel olma, tam iştigal, âhenkli ve kuvvetli bir iktisat büyümesi ve âdil addolunan bir gelir inkisamının tahakkuku gibi dâvalar karşısında lâkayıt kalamıyacağı herkesçe bilinen bir hakikattır. Bundan maada Maliye Vekili, buna vâkıf olmasa ve — haksız olarak — iktisaden «bitaraf» bir maliye politikası takip edebileceğine inansa dahi, vergi, âmme kredisi ve âmme masrafları sahalarında alınan bütün tedbirlerin fiilen, milletin iktisadî ve içtimaî hayatına daima tesir edeceği kavranılmıştır.

Neticede, asrî maliye ilmi, malî tedbirlerin bu kabil ekonomik tepkilerini tedricî surette nazarı itibare almağa ve aynı zamanda, iktisat ilmi de tahlil ve nazariyelerinde âmme ekonomisinin hâdiseleriyle müesseselerine dikkat etmeğe başlamıştır. Böylece, bir asır zarfında lüzumundan fazla birbirinden ayırd edilmiş bulunan iki disiplin arasında yeni ve pek faydalı bir işbirliği teessüs etmiştir.

Bu işbirliğinin semereleri bilhassa, anglosakson müelliflerince «Fiscal Policy» diye adlandırılan saha ve (kısmen bununla ilgili olan) millî muhasebe sahasında müşahede edilebilir. Dünyanın bütün mütehassısları tarafından kabul edildiği gibi, rasyonel bir iktisat ve maliye politikasının takip ettiği gayeleri, tahakkuk ettirebilme imkânları, geniş ölçüde bu iki sahada elde edilen terakkilere bağlıdır. Buna binaen, Devletlerin çoğu son on, onbeş sene zarfında mümkün olduğu kadar şümullü ve kat'î bir millî muhasebe sistemi meydana getirmeğe çalışmıştır.

Türkiyede de bu hususta takdire değer gayretler sarfedilmiştir. Ancak bu kabil gayret ve denemelerin tam bir muvaffakiyete erişebilmesi için, hâlâ daha ziyade klâsik liberal konsepsiyonlara sadık kalan Devlet muhasebe usulleri değiştirilmeli yani modern bir millî muhasebenin icap ettirdiği şekil ve metodlara intibak ettirilmelidir.

İmdi, eski talebem ve şimdiki meslekdaşım Dr. Bedî Feyzioğlunun neşrettiği bu kitap, muhasebe sahasında halledilmesi gereken teorik ve pratik meseleleri büyük bir vüzuh ve derinlik ile izah etmektedir. Mevcut Türk kaynaklariyle beynelmilel kitap ve etüdlerden lâyıkı veçhile istifade eden müellif, bir girişte Devlet bütçesinin klâsik fonksiyonlarını asrî bütçe vazife ve vasıtasiyle karşılaştırdıktan sonra, kitabın birinci kısmında millî muhasebe teorisiyle tatbik şekil ve imkânlarını, ikinci kısmında da, eserin siklet merkezini teşkil eden meseleyi yani âmme muhasebesinin millî muhasebeye intibak ettiril-

mesi meselesini ve bu arada, Türk devlet muhasebesinin şimdiki vaziyetiyle reform zaruretlerini tetkik etmektedir.

Dr. Bedî Feyzioğlunun görünüşte oldukça teknik bir problemle uğraşan kitabı gerçekten, Türkiye ekonomisinin inkişafı için hayatî bir ehemmiyeti haiz olan bir mevzuu ele almış ve bu mevzuu mükemmel bir surette incelemeğe muvaffak olmuştur.

Genç Türk iktisatçıları tarafından son beş, on sene zarfında meydana getirilen diğer bazı eserler gibi, Dr. Bedî Feyzioğlunun son kitabı da iktisat ve maliye ilminin Türkiyede nisbeten kısa bir zamanda nekadar ilerlediğine çok güzel ve memnuniyetbahş bir delil teşkil eder.

Müellifi candan tebrik eder eserinin ikinci cildinin de yakında neşredilebilmesini temenni ederim.

Ord. Prof. Dr. F. Neumark

Frankfurt/Main, 22.11.1959

MÜELLİFİN ÖNSÖZÜ

Devlet muhasebesinin, âmme ekonomisinde vukubulan muasır inkişafa intibak edebilmesi ve Devletin millî iktisadî hayatta oynadığı rolü tam ve sarih olarak in'ikâs ettirebilmesi için bir revizyona ve reforma tâbi tutulması lüzumu gerek ilmî çevrelerde, gerek tatbikatçılar arasında kendini şiddetle hissettirmektedir. Öyle ki, bu reform sayesinde âmme sektöründe cereyan eden iktisadî hâdiselerin iyice aydınlanması, bu hâdiselerin ekonominin diğer sektörleri üzerindeki in'ikâsının meydana çıkarılması ve nihayet âmme muhasebesinin iktisadın sevk ve idaresinde faydalı bir unsur haline gelmesi mümkün olsun.

Bu etüd, işte, Devlet muhasebesi konusunda klâsik kaidelerin ne nisbette muhafaza edilmesi ve bütçenin iktisadî fonksiyonlarına intibakı için ne nisbette değiştirilmesi gerektiğinin tesbiti, diğer bir ifade ile *âmme muhasebesinin millî muhasebeye intibak edebilmesi* için ne gibi tâdilâta ihtiyacı bulunduğunu tesbit gayesile hazırlanmıştır.

Bunun için de, evvelâ Etüdün Birinci Kısmında, Türk maliye ve iktisat literatüründe şimdiye kadar henüz pek az temas edilmiş bulunan Millî Muhasebenin nazarî bir tahlil ve izahının yapılmasına, başlıca nazarî ve beynelmilel sistemlerin ana hatları itibarile incelenmesine ihtiyaç hissedilmiştir. Ancak bunun üzerinedir ki, Etüdün İkinci Kısımda muasır ihtiyaçlara cevap veremeyen Devlet muhasebesinin niçin ve hangi noktalarda millî muhasebeye intibak etmesi lâzım geleceği ve bu intibakın gerektirdiği şartların tesbiti mümkün olabilmiştir.

Etüd'de, memleketimizdeki Devlet Muhasebesi sisteminin millî muhasebeye intibak bakımından tâbi tutulması icabeden reformu belirtmeğe hususî bir itina sarfedilmiştir. Şukadar ki, Türkiyede henüz bir millî muhasebe tesis edilmemiş ve bu maksatla pekaz faaliyet sarfedilmiş bulunduğu cihetle, burada da evvelâ Türkiyeye mahsus bir millî muhasebe sisteminin ilk tablolarının tesisine çalışılmış ve Türk Devlet muhasebesinin millî muhasebeye intibakı problemi beynelmilel sistemlerle bu tabloların ışığı altında incelenmiştir.

Bu etüd, eğer, bugün Ortaşark, Uzakşark ve Afrika memleketlerinde dahi tatbik edilmekte olan millî muhasebe sisteminin memle-

ketimizde de tesisi lüzumunun anlaşılmasına ve Devlet muhasebemizde derpiş olunan reformun ona göre ifasına bir nebze yardım edebilirse, gayesine erişmiş olacaktır.

Etüdün hazırlanması için, İngilterede tetkiklerde bulunmama imkân veren İktisat Fakültesi sayın Dekanları Ord. Prof. Şükrü Baban ve Prof Dr. Orhan Tuna ile Profesörler Kurulunun bütün üyelerine, İngilteredeki çalışmalarımda büyük teşvik ve yardımlarını gördüğüm Cambridge Üniversitesi Profesörlerinden Richard Stone ve J. E. Meade'e, Tatbikî İktisat Enstitüsü Müdürü W. B. Reddaway ile Enstitü mensuplarından J. E. G. Utting, P. Deane ve J. S. Cramer'e; London School of Economics'in Maliye Hocası Ralph Turvey'e; çalışmalarımda kıymetli direktiflerini esirgemiyen Maliye Kürsüsünün yönetimi ile görevli Sayın Prof. M. Orhan Dikmen'e; Sayın Hocam Ord. Prof. Dr. F. Neumark ile Sayın Ord. Prof. Dr. Ömer Celâl Sarc'a ve Sayın Hocam Esat Tekeli'ye; Etüdün revizyonu ile tab'ı işlerinde yardımlarda bulunan Asistan arkadaşlarım Dr. Kenan Bulutoğlu, Dr. Sevim Görgün, Ahmet Z. Işıl ile Pertev Bilgen'e ve Maliye Enstitüsü Sekreterleri Bedriye Togal ile Berrin Oygur'a ve kitabı itina ile basmak için sarfettiği emek ve zahmetlerinden dolayı da Sermet Matbaası sahibi Şemsettin Arkadaş ile yardımcılarına teşekkürü bir borç bilirim.

Dr. B. N. Feyzioğlu

Mühürdar, 29.11.1959

KISALTMALAR

a.g.	=	adı geçen
a.g.e.	=	adı geçen eser
a.g.b.	=	adı geçen broşür
a.g.m.	=	adı geçen makale
A.H.F.D.	=	Ankara Hukuk Fakültesi Dergisi
A.R.	=	Accounting Research
B.İ.S.İ. (veya) B.İ.İ.S.	=	Bulletin of the İnternational Statistical İnstitute. Bulletin de l'İnstitut İnternational de Statistique
D.M.G.Y.	=	Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği
D.M.G.Y.E.T.	=	Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği Ek ve Tadilleri
İ.F.D.	=	İktisat Fakültesi Dergisi
İ.İ.F.P.	=	İnstitut İnternational des Finances Publiques
İ.B.F.P.	=	İnstitut Belge des Finances Publiques
H.M.S.O.	=	Her majesty's Stationary Office.
İ.U.M.	=	İstatistik Umum Müdürlüğü.
İ.A.R.İ.W.	=	İnternational Association for Research in İncome and Wealth.
İ.M.F.	=	İnternational Monetary Fund.
Ka.	=	Kanun
mad.	=	madde.
M.U.K.	=	Muhasebei Umumiye Kanunu
O.E.E.C.	=	Organisation for Europeen Economic Cooperation.
N.İ. (veya) Na.İ.	=	National İncome.
N.A. (veya) Na.Ac	=	National Account; National Accouting.
N.B.E.R.	=	National Bureau for Economic Research.
Pbl. Fin.	=	Public Finance - Finances Publiques - mecmuası.
R.S.L.F.	=	Revue de science et de législation financière.
s.	=	(sayfa)
S.B.F.D.	=	Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi.
U.N.	=	United Nations Organisation.
E.A.	=	Economie Appliquée
E.J.	=	Economic Journal.
S.İ.W.	=	Studies in İncome and Wealth.
İ.W.S. (veya) İ.W.Series	=	İncome and Wealth Series
İ.E.P.	=	İnternational Economic Papers.
R.E.S.	=	Review of Economic and Statistics.
U.C.D.A.E.	=	University of Cambridge Department of Applied Economics.

İÇİNDEKİLER

	Sahife
ÖNSÖZ	III
MÜELLİFİN ÖNSÖZÜ	VII
GİRİŞ	1-20
I — Bütçenin klâsik fonksiyonları ve klâsik prensipleri	4
1 — Bütçenin klâsik fonksiyonları	4
A — Bütçenin bir tahmin ve müsaade vesikası olma fonksiyonu	4
B — Parlâmenter kontrolun vasıtası olma fonksiyonu	5
2 — Bütçenin klâsik kaide ve prensipleri	7
A — Umumiyet kaidesi	7
B — Vahdet kaidesi	8
C — Vuzuh prensibi	9
D — Bütçenin diğer klâsik prensipleri	10
II — Modern bir bütçe sistemine terettüp eden vazifeler ve bunların gerçekleştirilme vasıtaları	11
1 — Fonksiyonel bütçe sisteminin kabulü	11
2 — Sınaî bir muhasebe sisteminin tesisi	13
3 — Bir mamelek muhasebesi tesisi	14
4 — Âmme bütçelerinin yekdiğeri ile irtibatının sağlanması	15
5 — Âmme muhasebesinin millî muhasebeye intibak ettirilmesi	16
III — Etüdün gayesi ve plânı. BİRİNCİ CİLT	17
İKİNCİ CİLT	20
BİRİNCİ KISIM	
MİLLÎ MUHASEBE	23-272
FASIL I — *Millî Muhasebeye dair umumî malûmat*	23-48
I — Tabir ve tarifler	23
1 — Millî Gelir	23
2 — Millî Gelir Muhasebesi	23
3 — Millî Muhasebe	25
4 — Sosyal Muhasebe.	26

Sahife

II — İktisadî bünyenin sistematik bir tarzda tasvir ve tahlilinde Millî Muhasebe ve Millî Bütçe 27

III — İktisadî siyasetin tayin ve tesbitinde millî muhasebe ve millî bütçe 29

IV — Millî muhasebenin iş hayatı, içtimaî teşekküller ve beynelmilel siyaset bakımından mevki ve ehemmiyeti 30

V — Parlâmenter murakabe bakımından millî muhasebe ve millî bütçenin ehemmiyeti 31

VI — Millî Muhasebe ve Devlet Muhasebesi 33
A — Âmme hesapları ve Devletin iktisadî fonksiyonları
a) Devletin millî istihsalin kollektif bir müstehliki olma fonksiyonu 33
b) Devletin millî geliri yeniden tevzi edici fonksiyonu 34
c) Devletin müteşebbis -işletmeci- fonksiyonu 34
d) Ekonominin inkişafını teşvik etme, istihsal ve çalışma seviyesini müstakar halde tutma fonksiyonu 34
B — Âmme hesaplarının gayesi ve şekli
a) Mes'uliyet ve siyaset hesapları (klâsik Devlet muhasebesi) 35
b) Siyaset hesapları (millî muhasebe) 35

VII — Millî muhasebenin vazife ve fonksiyonları : 37
A — İktisadî hâdise ve muamelelerin tasnifi 38
B — İktisadî tahlillere elverişli malûmat toplanması 39
C — İktisadî siyasete ve tahlillere elverişli bir tefsir sistemi tesisi 39

VIII — Millî muhasebenin iktisat nazariyesine mesnet olma fonksiyonu 40

IX — Millî muhasebenin iktisadî siyasete mesnet olma fonksiyonu ... 42
A — İktisat siyasetinin kabili istifade kaynaklara nazaran tatbik kabiliyetinin ölçülmesinde millî muhasebenin yeri ... 43
B — İktisat siyasetinin ekonominin işleyişine tesirinin anlaşılması bakımından sosyal hesapların faydaları 45
C — İktisat siyasetinin, kemmî tesirinin ölçülmesinde millî muhasebenin rolü 47

FASIL II — *Millî Muhasebenin tarihçesi* 49-57

I — İlk çalışmalar 49

II — Keynes ve millî muhasebenin gelişmesi 50
III — Millî Muhasebe mevzuunda beynelmilel çalışmalar (Milletler Cemiyeti, O.E.E.C., U.N.O. ve sair beynelmilel teşekküllerin millî muhasebeye müteallik çalışmaları) 52

Sahife

FASIL III — *Millî muhasebenin ana prensipleri* 58-85

I — Ekonominin sektörlere tefriki 58

II — Başlıca sektörlerin mahiyet ve muhtevası 61
A — Ev idareleri (veya hususî istihlâk üniteleri) sektörü 61
B — Teşebbüsler (firmalar) veya istihsal sektörü 63
C — Devlet sektörü 66
D — Dış dünya (Dış âlem) sektörü 67

III — İktisadî muamelelerin tasnifi 68
A — Millî Hasılanın vücude gelmesine yardım eden muameleler 68
B — Transfer muameleleri 71
C — Ekonominin malî muameleleri (İktisadî muamelelerin malî cephesi) 72
D — Diğer tasnif usulleri: Cari muameleler, Sermaye muameleleri 74

IV — Muhasebeleştirmenin ana kaideleri 76
A — Hesapların tesbiti 76
B — Kaydedilecek muamelâtın tasnif ve tayini 78
a — Aynî ve nakdî muamelât 79
b — Hakikî ve izafî muameleler 79
C — Netice hesapları 80
D — Muzaaf usul 81
E — Hak ve vecibeler esasına müstenit jestiyon sistemi 81
F — Nakdî kıymet itibarile kayıt esası 82
V — Millî muhasebeye mahsus bir kayıt usulü (matriks) 83

FASIL IV — *Millî muhasebeye dair nazarî sistemler* 86-123

I — Münferit bir ailenin gelir ve gider hesabı 86

II — Millî muhasebe sistemlerine dair örnekler 87
1 — Prof. R. Stone'un tesis ettiği ilk sosyal muhasebe sistemi 87
A — Sisteme dercedilecek muameleler ile hesaplara dair basit bir misal 88
B — Asıl sistemdeki sektörler ile herbirinin ihtiva etmesi icabeden hesaplar 94

2 — Beynelmilel Maliye Enstitüsünce ileri sürülen Millî Muhasebe sistemi 126
A — Sektörlerin tefriki 126
B — Hesapların tesisi 126
a — Müstahsil ekonomik ünitelerin gelir husule getiren muamelelerine ait hesap 126
b — Müstehlik iktisadî ünitelerin muamelâtına ait hesap 180

Sahife

FASIL V — *Millî Muhasebeye dair beynelmilel sistemlerin ana hatları* 133-180

I — Milletler Cemiyeti istatistik tali komitesinin derpiş ettiği sistem (1947) 133

II — O.E.E.C. nin (Avrupa iktisadî işbirliği teşkilâtının) basitleştirilmiş millî muhasebe sistemi (1951) 143

III — O.E.E.C. nin standard millî muhasebe sistemi (1952) 148

IV — Birleşmiş Milletler (U.N.) Teşkilâtının normalleştirilmiş millî muhasebe sistemi (1953) 168

V — O.E.E.C. nin yeni «Standard millî muhasebe sistemi» (1958) ... 179

FASIL VI — *Beynelmilel sistemlerin tenkidi* 181-211

I — R. L. Mathews'ün ileri sürdüğü Millî Muhasebe sistemi 181
A — Sosyal hesapların teşkil ve takdiminde sektör usulünün tenkidi 181
B — Tatbik edilen bir kısım Millî Muhasebe sistemlerinin mahzurları 182
C — Sosyal muhasebe sistemine, gayrı şahsî hesapların ithali. 183
D — Sosyal muhasebeye dair teklif olunan yeni bir sistem ... 184

II — Morris A. Copeland'ın tasarladığı millî muhasebe sistemi 194

FASIL VII — *Az gelişmiş ekonomilerde millî muhasebe ve millî finansman hesapları* 212-227

I — Az gelişmiş memleketlerde millî muhasebenin hususiyeti 212

II — Az gelişmiş memleketlerde millî muhasebenin teşekkülü ve inkişafı 212

III — Az gelişmiş ekonomilere mahsus bir millî muhasebe metodu ... 217

IV — Az gelişmiş ekonomilerde millî finansman hesapları 221
A — Millî finansman hesaplarının gayesi 222
B — Millî finansman hesaplarının tanzimi 224
C — Millî finansman hesaplarının millî gelir hesaplarile irtibatı 226

FASIL VIII — *Türkiyede bir Millî Muhasebe tesisi meselesi* 228-272

I — M. Gilbert'in teklifleri 229

II — M. Gilbert'in raporundan sonraki durum 234

III — Türkiyede millî muhasebe tablolarının tanzimine dair deneme. 235
A — M. Gilbert'in tavsiye ettiği sisteme göre 235

Sahife

B — Gilbert'in sistemine göre tanzim olunan hesaplara dair mülâhazalar 238
C — O.E.E.C. nin «standard» sistemine göre 252
D — O.E.E.C. sistemine göre tanzim olunan hesaplar hakkında mülâhazalar 259

İKİNCİ KISIM

DEVLET MUHASEBESİNİN MİLLÎ MUHASEBEYE İNTİBAK ETTİRİLMESİ 273-411

BAŞLARKEN BİRKAÇ MÜLÂHAZA. Âmme muhasebesinin fonksiyonu ve millî muhasebe 275

FASIL I — *Devlet muhasebesi ve Millî Muhasebe arasındaki başlıca ayrılıklar* 279-282

I — Devlet Sektörünün tarifi bakımından 279
II — Muamelelerin tasnifi bakımından 280
III — Muhasebeleştirme kaideleri bakımından 281
IV — Hesap devreleri itibarile 281
V — Kaydedilen muameler itibarile 282

FASIL II — *Bütçelerin ve âmme hesaplarının şekil ve tertip bakımından millî muhasebeye intibak ettirilmeleri* 283-304

I — Bütçede tecemmu ve yeknesaklık (totalité et uniformité) prensipleri 283
A — Tecemmu (konsolidasyon) prensibi 284
B — Yeknesaklık prensibi 284
C — Tecemmu ve yeknesaklık prensiplerinin tatbiki hususunda millî muhasebenin yardımı 285

II — Yeni prensiplerin klâsik vahdet ve umumiyet prensipleri ile mukayesesi 287
A — Birlik (vahdet) prensibinin modern tecellisi 287
B — Modern bütçe birliği prensibinin muhtelif memleketlerdeki tatbikatı 287
C — Modern tecemmu prensibinin klâsik umumiyet prensibinden farkı 288

III — Âmme varidat ve masarifinin klâsik ve modern tasnifi 288
A — Klâsik tasnif metodu: siyasî - idarî tasnif 289
B — İktisadî tasnif 289
C — Fonksiyonel tasnif 296
D — Ekonomik - fonksiyonel tasnifin sağlıyacağı fayda 298

Sahife

E — Âmme varidat ve masarifinin ekonomik tasnifi mevzuunda vasıl olunan netice: Klâsik ve modern tasnif usullerinin tevhidi 300
F — Memleketlerin tatbikatından bir misal 300
G — Carî muameleler ile sermaye muamelelerinin tefrikini esas tutan tasnif 301
H — Carî muameleler ve sermaye muameleleri tasnifine müteallik beynelmilel tavsiye ve tatbikat 302
a) İktisadî ve malî yatırım muameleleri 302
b) Carî varidat ve masarif ile sermaye gelir ve giderlerinin tefriki 303

FASIL III — *Devlet muhasebesi ile millî muhasebedeki mahsup kaide ve usullerinin mukayeseli tetkiki* 305-327

I — Âmme muhasebesinde mahsup kaideleri 305
(Muamelelerin bir Bütçe veya Devre hesabına maledilme usulleri) 305
II — Millî muhasebede mahsup kaideleri 307
III — Devlet Muhasebesi ve Millî Muhasebe bakımından muhtelif memleketlerde kabul olunan mahsup sistemleri 308
IV — Mahsup kaideleri hususunda vasıl olunan neticeler 310

FASIL IV — *Devlet muamelâtının istihsal kıymetinin tayini* 312

I — İstihsal ünitesi olarak Devlet 312
II — Devlet muamelâtının istihsal kıymetinin tesbiti için Prof. R. Stone tarafından ileri sürülen tasnif 313
III — Prof. E. Lindahl'in tasnifi 318
IV — Devlet sektörü muamelâtının muhasebeleştirilmesine dair mutezat fikirlerin yeniden incelenmesi 322

FASIL V — *Âmme idareleri için mamelek muhasebesi tesisi ve Devlet bilânçosunun tanzimi* 328-343

I — Genel prensipler 328
A — Vuzuh prensibi 329
B — Dakiklik prensibi 330
C — Devamlılık prensibi 331

II — Muhtelif memleketlerin mamelek muhasebesi ile ilgili tatbikatı 332
III — Devlet mallarının amortismanı meselesi (Amortisman zaviyesinden Devlet patrimuanı mefhumu) 338
IV — Devletin sermaye mallarına ait amortismanla âmme borçlarının malî amortismanının millî muhasebedeki mevkii 339
V — Amortisman konusunda memleketlerin tatbikatı 340
VI — Âmme idareleri mallarına ait amortismanların Net Millî Hasıla formülünde gösterilmesi 342

Sahife

FASIL VI — *Türkiyede Devlet muhasebesinin ana hatları* 344-394

I — Türkiyede Devlet muhasebesinin tarihçesine kısa bir bakış 344
A — 1325 tarihli talimatname 345
B — 1340 tarihli talimatname 346
C — 1928 tarihli «Hazine Usulü Hesabiyesine Dair Talimatname» 347

II — Halen carî bulunan Türk Devlet Muhasebesinin anahatları 348
A — Muhasebei Umumiye Kanununa nazaran Devlet muhasebesinin esasları 348
B — Devlet muhasebesi Genel Yönetmeliğine nazaran Türk Devlet muhasebesinin esasları 354
a) Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliğinin ilk şekline göre tesis olunan sistem mucibince muhasipliklerde tutulacak hesaplar 355
b) Muhasebat Umum Müdürlüğünde ifası icabeden temerküz kayıtları 368
c) Hazinenin aylık mizanları 370
d) Bilânço Defteri ve Hazine Bilânçosu 371
e) Hazine Genel Hesabı 372
C — Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliğinin, Ek ve Tadile müteallik yönetmelikle, kaldırılan ve değiştirilen hükümleri ... 374
D — Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliğinin muaddel şekline göre tesis olunan sistem 377
a) Bütçe tahmin hesapları gurubu 379
b) Bütçe hesapları gurubu 379
c) Bilânço hesapları gurubu 381
d) Netice hesapları gurubu 381
E — Ayniyat talimatnamesine göre, Devlet muhasebesindeki ayniyat kayıtları 382
F — Aylık Umumî Vaziyetler ile Hazine Umumî Hesaplarındaki fiilî tecellisine göre Türk Devlet Muhasebesi 385
a) Aylık Umumî Vaziyetlere göre: 385
b) Hazine Umumî Hesaplarındaki duruma göre 388
G — Muhasebei Umumiye Kanunu tadil projesine göre Türk Devlet Muhasebesi 392

FASIL VII — *Netice :* 395-411

I — Millî muhasebenin nazarî bakımdan değerlendirilmesi 395

II — Türk Devlet Muhasebesinin Millî Muhasebeye intibakı imkânlarının araştırılması 400
A — Türkiyede mer'î sistemin değerlendirilmesi 400
B — Türk Devlet Muhasebesinin Millî Muhasebeye intibakını sağlıyacak ıslah ve takviye tedbirleri 403

BİBLİYOĞRAFYA 413-422

GİRİŞ

GİRİŞ

Millî Muhasebe, iktisat ve maliyenin yirminci asırda eriştiği son merhalelerde her iki ilme de lüzumlu ve faydalı bir yardımcı olarak ortaya çıkmış bir müessesedir.

İktisatta, makro-ekonomik tahlillerin gelişmesi, maliyede mecmu iktisadî faktörlerin memleketlerin maliye politikasında oynadığı rolün anlaşılması, şimdiye kadar ticarî hayata ve münferit müesseselere mahsus telâkki edilen muhasebe metodunun millî ölçüde kullanılması lüzum ve zaruretini doğurmuştur. Millî muhasebenin doğup gelişmesi maliye ilmini, bütçe hesapları ile Devlet muhasebesinin bu yeni muhasebe dalına nasıl intibak edebileceği meselesi ile karşı karşıya getirmiştir.

Klâsik bütçe sistemine göre tanzim edilmekte olan ve Devletin klâsik vazifelerinden mütevellit muamelâtına ancak cevap verebilen bütçe hesapları ile Devlet muhasebesinin millî muhasebeye asla intibak edemiyeceği çok geçmeden anlaşılmıştır. Ekonominin hususî sektörüne olduğu kadar Devlet ve âmme sektörüne de şamil bulunan millî muhasebeye lüzumlu donelerin temini için bütçe hesapları ve âmme muhasebesi sisteminde bir reform ihtiyacı derhal bütün şiddeti ile ortaya çıkmıştır.

Acaba, âmme muhasebesindeki bu reform ihtiyacının hudut ve şümulü nedir? Modern bir Devletin haiz olması icabeden bütçe ve muhasebe sisteminin unsurları nelerdir? Bu hususların aydınlanması için evvelâ bütçenin klâsik vazife ve fonksiyonları ile onların gerektirdiği prensiplerin kısa bir tahlilini yapmak ve onu müteakip modern bir bütçe sisteminin icaplarının nelerden ibaret bulunduğunu tesbit etmek lâzımdır.

I — BÜTÇENİN KLÂSİK FONKSİYONLARI VE KLÂSİK PRENSİPLERİ

Bütçenin klâsik vazife ve fonksiyonları ile onları teminat altına almak gayesile vaz'edilen prensiplerin kıymet ve ehemmiyetinin aydınlanması için tarihe kısa bir nazar atfetmek kâfidir.

Devlet idaresinde mutlakiyet sisteminin dahilî harpler ve ihtilâller ile inkıraza uğraması ve demokrasinin de kendine has kuvvetlerin taksimi prensibi ile yerleşmeğe başlaması 18 inci ve 19 uncu asırlarda vukubulmuştur. Demokrasinin yerleşmesi üzerine bütçeyi tasdik ve murakabe hakkı halk tarafından seçilen teşriî kuvvete devir ve tevdi olunmuştur [1].

Bununla beraber, bütçe idaresinin teknik cihetleri pek o kadar değişmemiştir. Mutlakiyet devirlerinde olduğu gibi, demokrasilerde de, maliyenin sevk ve idaresi icra kuvvetine tevdi edilmiş ve âmme muhasebesi de basit bir kasa muhasebesi olmakta devam etmiştir.

1 — Bütçenin klâsik fonksiyonları :

Bütçenin klâsik fonksiyonlarını muhtelif müellifler [2] çeşitli tasniflere tâbi tutarak izah etmekte ise de Beynelmilel Maliye Enstitüsünün [3] noktai nazarına uyarak bunları başlıca iki gurupta toplamak mümkündür.

A — Bütçenin bir tahmin ve müsaade vesikası olma fonksiyonu.

Demokratik Devlet sistemleri, malî selâhiyeti hükümdarlardan alarak parlâmentolara tevdi etmeğe çalışmış ise de bütçe yine tahmin ve müsaadeyi tazammun eden siyasî bir vesika olma vasfını kaybetmiş değildir. Filhakika, bütçe mutlakiyet idarelerinde

---

[1] İ.İ.F.P. : L'adaptation de la comptabilité publique à la comptabilité nationale, Public Finance - Finances Publiques, Vol. X, No. 3 - 4, s. 265.

Stourm (R.) :Le budget, 6. bası, Paris 1909, s. 5 - 48.

Allix (E.) : Traité élémentaire de science des finances et de législation financière française, 4. bası, Paris 1921, s. 8 - 22.

Jèze (G.) : Cours de science des finances et de législation financiere française, 6. bası, Paris, 1912, s. 10 - 12.

Buck (A. E.) : The Budget in Governments of Today, New York, 1934, s. 6 - 45.

Kuyucak (H. A.) : Bütçe, İstanbul 1952, s. 15 - 30.

[2] Neumark (F.) : Maliyeye dair tetkikler, 3. tab'ı, İstanbul 1950, s' 243 - 244.

Sur (F. H.) : Maliye dersleri, Cilt - II, Ankara 1947, s. 110.

Erginay (A.) : Mukayeseli bütçe, Ankara 1957, s. 11 - 13.

Fevzioğlu (B. N.) : Bütçenin kontrolü, Cilt I, İstanbul 1954, s. 4 - 13.

[3] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin., Vol. X, No. 3 - 4, s. 266.

de âmme varidat ve masarifinin tahminini ifa ve bütçeyi tatbik etmek vazifesi ile mükellef bulunan icra organlarına lüzumlu selâhiyeti ita etmek üzere tanzim olunmaktaydı.

Tabiatiyle, demokrasi ve mutlakiyet idarelerinde siyasî iktidarın sahipleri değiştiği cihetle âmme maliyesinin değerlendirilmesine ve sevk ve idaresine müteallik görüşler de değişmiştir.

Şu kadar ki, bizzat klâsik bütçe kaidelerine göre dahi, bütçenin muhtevası ile şekli arasında zarurî bir illiyet rabıtası mevcut değildir. Devletin bünyesi ile bütçenin şekli ne olursa olsun, bütçenin bir tahmin ve müsaade vesikası olma vasfı daima cari bulunmuştur. Bununla beraber burada bir noktanın halli muallâkta kalmaktadır: Hükûmet, âmme varidat ve masarifine müteallik tahminlerini teklif ettiği ve parlâmento da bu tahminlere icra organlarına müteveccih direktifler mahiyetini vermek istediği zaman siyasî irade acaba nasıl izhar ve ifade edilmelidir?

Görülüyor ki, bütçeye müteallik reformun bir taraftan klâsik kaidenin meşruiyetine halel getirmemesi, diğer taraftan da bir tahmin muamelesinin hususî bünyesine uygun bulunması icabetmektedir [4].

B — Parlâmanter kontrolun vasıtası olma fonksiyonu.

Bütçenin diğer bir fonksiyonu, parlâmentoya murakabesini yapma imkânını vermesidir. Bu fonksiyonun menşei de siyasî mahiyeti haiz ve mevcudiyeti demokrasi ve kuvvetler ayrılığı prensiplerine müstenittir.

Buradaki mesele, kontrol ve murakabenin neler üzerinde nasıl yapılacağını ve binaenaleyh hangi maksada müteveccih bulunduğunu bilmektedir.

Asıl kontrolun, bütçe ile derpiş olunan plâna ne nisbette riayet olunduğunu tesbit zımnında ifa olunan muhasebe kontrolu olduğu malûmdur [5]. Ancak, bu murakabe sayesinde elde edilen malûmatın kıymeti, bütçede ifadesini bulan plânın mahiyetine, diğer bir

---

[4] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin., Vol. X. No 3 - 4, s. 266.

[5] Feyzioğlu (B. M.) : a.g.e., Bütçenin Kontrolü, Cilt I, s. 20 - 21. Sarrette (H.) :Etude sur le contrôle du budget de l'Etat en France, en Angleterre et en İtalie, Paris 1902, s. 1 - 37.

deyişle, kabul edilmiş bulunan bütçe ve hesap sistemine göre değişecektir [6].

Öyle ki, meselâ, sırf tahsil olunan varidat ile tediye olunan masarifi kaydeden bir muhasebe sisteminde, bütçe muamelâtının iktisadî mahiyetine göre tefrikine gidilmemekte ise, kontrolun şümulü kasa muamelâtının tevsiki ve bunların bütçe tahminlerile mukayesesine münhasır kalacaktır [7]. Ayni veçhile, masrafları sadece idarî teşkilâta göre guruplandıran bir bütçe dahilinde, bütçe murakabesinin, Devletin iktisadî hedeflerinin nelerden ibaret bulunduğunu ve bunlara ne nisbette erişilebileceğini belirtmesine imkân yoktur.

Bundan başka, eğer bütçe muhasebesine bir mâmelek muhasebesi sistemi entegre edilmemiş ise veya bütçenin varidat ve masarifi, cari muamelâta ve sermaye muamelâtına taallûk edişlerine göre tefrik edilmemiş bulunuyorsa, en müessir bir kontrolun dahi, âmme paralarının idaresinin Devletin bilânçosu ile patrimuanı üzerindeki tesirlerini gösterecek neticelere erişmesi imkânı yoktur.

Demek oluyor ki, bütçenin, parlâmenter kontrolun vasıtası olma fonksiyonu, siyasî bir prensibin tatbikatını temsil etmesine rağmen, bütçeye muayyen bir muhteva sağlamaktan uzak bulunmaktadır.

Şu halde, Parlâmentonun bütçe vasıtasile icra edeceği murakabenin faydası büyük nisbette bütçe hesapları ile bütçe muamelâtı hususunda kabul olunan sisteme bağlı bulunmaktadır. Binnetice, bütçeye daha ziyade kıymet kazandırmağa matuf bir reform, onun kontrol fonksiyonuna halel getirmek şöyle dursun, bilâkis hakikaten müessir bir murakabe ifası için gerekli şartların ihzarına yardımcı olacaktır [8].

Bütçenin klâsik fonksiyonları hususunda ileri sürülen bu mülâhazaların, klâsik bütçe kaideleri hakkında da serdedilmesi mümkündür.

---

[6] Feyzioğlu (B. N.): Bütçenin Kontrolu, Cilt II, İstanbul 1956, s. 23-24.
[7] İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin. Vol. X., No. 3 - 4, s. 266.
[8] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin. Vol. X., No. 3 - 4, s. 267.

2 — Bütçenin klâsik kaide ve prensipleri :

Bütçenin klâsik kaide ve prensipleri de siyasî iktidarın bütçeyi isabetli bir tahmin ve müessir bir murakabe vasıtası olarak kullanmasını kolaylaştırmak maksadile tesis edilmiş bulunmaktadır. Şukadar ki, bu kaidelerin şümulü ve faydası da mahdut kalmaktan ileri gidememiştir.

Klâsik kaide ve prensipler, âmme ekonomisinin millî ekonomi içinde ancak küçük bir yer işgal ettiği ve an'anevî kasa muhasebesinin âmme maliyesindeki harekâtı in'ikâs ettirmeğe kifayet ettiği bir zamanda doğmuşlardır. Bu itibarla, hazırlanması icra kuvvetine tereddüp eden bütçenin hiçbir gelir ve giderinin Parlâmentonun müsaade ve kontrolunun haricinde kalmamasını sağlıyacak bir şekilde tertip ve tanzimi kâfi gelmekteydi. Klâsik kaideler, esas itibarile teşriî kuvvetin hukukunun, daha ziyade, bütçenin hazırlanması sırasında muhafazasını istihdaf ediyordu. Buna mukabil, bu klâsik kaideler, bütçe külliyatındaki taksimatın iktisadî bir noktai nazara göre yapılmasına imkân verecek vasıflardan mahrum bulunuyordu.

Başlıca klâsik kaideler ele alınacak olursa, bütçenin şekli ile muhtevasına taallûk eden ve statik denilen umumiyet, vahdet ve vuzuh prensiplerinin bütçenin iktisadî mahiyetine nüfuz etmeyen birer kaideden ibaret bulunduğu görülür.

A — Umumiyet kaidesi :

Devletin bütün gelir ve giderlerinin tam olarak bütçede gösterilmesini, bunun için de, gayri sâfi usulü ve muayyen gelirlerin önceden belli bir işe tahsis edilmemesini gerektiren bu prensip, millet mümessillerine tanınan bütçeyi tasdik ve murakabe salâhiyetinin işleyebilmesi için riayeti icabeden asgarî şartı teşkil etmektedir.

Şukadar ki, böyle bir prensip, muhasebe plânının sistematize edilmesi için fazla bir fayda sağlamamaktadır.

Tatbikatta ise, umumiyet prensibi birçok istisnalarla ihlâle uğramıştır.

Filhakika, Devletin ve mahallî idarelerin iktisadî faaliyet ve teşebbüslerinin neticeleri bütçelerde ancak sâfi hasılaları itibarile görülebilmektedir. İşçi sigortaları, emekli sandığı gibi malî muhta-

riyeti haiz içtimaî emniyet müesseseleri ise bütçe ile ve binnetice teşriî murakabe ile alâkalarını hemen tamamen kesmiş bulunmaktadırlar [9].

B — Vahdet kaidesi :

Devletin bütün varidat ve masarifinin tek bir bütçede toplanmasını gerektiren bu prensip, bir bakıma umumiyet kaidesinin lâzimesidir (corollaire). Umumiyet prensibi gibi, vahdet kaidesi de, teşriî kuvvetin bütçe hakkının istimalini teminat altına almağı istihdaf etmektedir [10].

Demek oluyor ki, bütçenin ve Hazinenin birliği prensibi siyasî maksatlardan mülhem normlar mahiyetindedir.

Şu kadar ki, bu prensip dahi, âmme muhasebesi bir kasa muhasebesinden ibaret bulunduğu müddetçe, Devletin sadece malî muamelâtını in'ikâs ettirmekten başka bir şey yapamıyacak ve âmme ekonomisinin hakikî bir bilânçosunun çıkarılması imkânını sağlıyamıyacaktır.

Tatbikatta, vahdet kaidesi, umumiyet prensibine bağlı ademi - tahsis usulünün de ihlâlini mucip olan birçok sebeplerle haleldar olmuştur.

Fevkalâde bütçeler ilk inhiraf yolunu açmış, Devletin fevkalâde mahiyette telâkki edilen harp ve kalkınma masrafları istikraz veya emisyonla finanse edilmek üzere ayrı bütçelere mevzu teşkil etmiştir. Aslında adi ve fevkalâde bütçelerin tefriki masrafların mahiyetinden ziyade Hazine muamelâtı ve finansman zaruretlerinden tevellüt etmiş ve Hazinenin imkânlarına göre kâh adi bütçe fevkalâde varidatla, kâh fevkalâde bütçe adi varidatla tenmiye olunmuştur.

Mülhak ve muhtar bütçelere gelince: birlik prensibini ihlâl eden diğer mühim bir gurubu teşkil eden bu bütçelerin müdafaası

---

[9] Neumark (F.) : Maliyeye dair tetkikler, 3. tab'ı, İstanbul, 1950 s. 244 - 246.

Neumark (F.) : Theorie und Praxis der Budget gestaltung, Handbuch der Finanzwissenschaft, Tome I, 1952, s. 554 - 605.

[10] Feyzioğlu (B.N.) : Bütçe birliği ve konsolide bütçe hesapları (Klâsik ve modern maliyede bütçe birliği prensibi) İstanbul, 1958, s. 2 - 3, İ.Ü.M.E. Konferansları, Sayı II. den ayrı bası.

İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin. Vol. X., No. 3 - 4, s. 268.

için de *sınaî bütçeler nazariyesi* ortaya atılmış ve hayli taraftar toplamıştır.

Sosyal emniyet müesseseleri bütçeleri ile Hazine hususî fonları birlik prensibini zedeleyen geniş bir gurubu daha meydana getirmiştir.

Klâsik maliye yazarları birlik prensibini ihlâl eden bu bütçelere «vahdet prensibinin istisnaları» diyorlardı [11]. Prof. Duverger'in haklı olarak işaret ettiği üzere [12], bu ibarede bir tezat sezilebilir. Filhakika, birlik (vahdet) kaidesi, birlik olmaktan çıkmadıkça hiç bir istisna kabul edemez. Bu itibarla Devletin birden fazla bütçeye sahip olması halini, birlik prensibinin istisnaları tâbiri ile değil de «bütçelerin teaddüdü kaidesi» «la pluralité des budgets» ile ifade etmek belki daha isabetli olabilir.

Her halü-kârda, klâsik maliyedeki vahdet kaidesi, geniş nisbette cari ve mer'i olduğu devrelerde dahi, sırf bir siyasî direktif mahiyetini haiz bulunuyordu. İktisadî bir kıymet ve ehemmiyet kazanabilmesi için ise, modern maliyenin bütçe birliği kaidesini, çeşitli bütçelerde toplanan varidat ve masarifi, iktisadî mahiyetlerine göre bir tasnife de tâbi tutarak «konsolide bir hesap» dahilinde birleştirmek suretiyle ihya etmesi icabediyordu [13].

C — Vuzuh prensibi :

Bütçe tahminlerinin açık, rasyonel ve yeknesak bir şekilde tasnifi suretile, derpiş olunan varidatın mahiyet ve menşei ile tahsisa-

---

[11] Allix (E.) : a.g.e., Traité 4. bası s. 113 - 122.

Jèze (G.) : a.g.e., Cours de sciences des finances et de légis. fin, française, 5. édi., Paris 1912, s. 152 - 161.

Buck (A. E.) : a.g.e., The Budget in Governments of Today, New-York 1934, s. 135 - 146.

Stourm (R.) : Le budget, 5. édi., Paris 1906, s. 215 - 274.

[12] Duverger (M.) :Les finances publiques, Paris 1950, s. 68.

[13] Feyzioğlu (B. N.) : a.g.m., Bütçe Birliği..., s. 2, 45, 6 - 15.

İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl, Fin., Vol. X, s. 268 - 269.

Laufenburger (H.) : Finances comparées, 2 édi., Paris 1950, s. 41 - 77.

Türkçe tercümesi : (Tercüme edenler : Bedî N. Feyzioğlu - Süleyman Barda) : Mukayeseli Maliye, İst. Üni. yayınlarından No. 687, İktisat Fakültesi No. 90, Maliye Enstitüsü No. 2, İstanbul 1956, s. 43 - 80.

Hicks (U. K.) : Public Finance, London - Cambridge, 1948, s. 52 - 56.

Hicks (J. R.) : The problem of Budgetary Reform, Oxford 1948, S. 15 - 23.

tın istihdaf ettiği maksatların doğru ve kesin bir surette anlaşılması imkânını vermeğe matûf bulunan bu prensip, ilk iki klâsik prensipten farklı olarak, sadece siyasî bir mütearifeyi ifade etmekle kalmayıp aynı zamanda iktisadî bir postülayı da muhtevi bulunmaktadır.

Gerçekten, vuzuh kaidesi, bütçedeki varidat kalemlerinin tevellüt ettikleri menşeleri ve tahsisat fasıllarının da siyasî ve iktisadî gayeleri itibarile gösterilmesini âmir bulunmaktadır. Bununla beraber, bahis konusu prensip, varidat ve masarif tahminlerine hem siyasî hem iktisadî mahiyetlerine uygun bir tertibin nasıl verilebileceğini belirtmez.

Vuzuh prensibinin asıl ve doğru tefsiri, bütçedeki varidat ve masarifin iktisadî bakımdan mâna ifade eder sistematik bir tanzimini gerekli kılar. Bu tanzim ve takdim tarzı, evvelâ cari masraflarla sermaye (yatırım) masrafları arasındaki tefrike cevap vermek, saniyen bütçeyi iğlâk eden transit muameleler ile transfer hesaplardan kurtarmak, nihayet âmme masraflarının Devlet tarafından takip olunan gayelere göre takdim ve ifadesini mümkün kılmak, yâni masarifi fonksiyonel kıstaslara göre guruplandırmak üzere ifa olunmaktadır. Öyle ki, bu sâyede ekonominin âmme sektörünün millî ekonomi ve dünya ekonomisi üzerindeki in'ikâsının anlaşılması ve ölçülmesi imkânları bulunabilsin [14].

D — Bütçenin diğer klâsik prensipleri.

Dinamik prensipler veya usul prensipleri denilen ve bütçenin ihzarı ile tatbikine taallûk eden bu ikinci guruptaki bütçe prensiplerinin uzun bir tahliline girişilmeden sadece tâdat edilmesi ile iktifa olunabilir. Bu kaideler, sırasile, doğruluk yani tahminlerde isabet ve samimiyet, önceden mezuniyet, kemmî ve keyfî tahsis, bütçenin senelik olması (yani zamanda tahsis) ve nihayet alenîlik prensibidir.

Siyasî bir mahiyet arzeden alenîlik prensibi istisna edilecek olursa bu kaidelerin bütçe projesinin ihzarı ile bütçenin tatbiki sırasında idareye tereddüp eden mes'uliyetlere mütedair bulunduğu görülür. Bu kaideler cebrî bir vasfı haiz olmakla beraber, bütçede

---

[14] Neumark (F.) : a.g.e., Maliyeye dair tetkikler, 3. tab'ı, s. 246.
İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 269.

herhangi bir sistemleştirmeğe hizmet etme kudretinden mahrumdurlar. Filhakika, bahis mevzuu prensipler ile bütçenin varidat ve masarifine ne siyasî ne de iktisadî bir plân ve programı ifade edecek bir veçhe vermek mümkündür [15].

Binaenaleyh, bütçenin klâsik prensip ve fonksiyonlarının vücuda getirdiği bu gayet umumî çevre dahilinde, evvelemirde muasır gayelere cevap verecek ve iktisadî bir mâna istihracına elverişli olacak yeni bir bütçe sistemi tesisine ihtiyaç vardır.

II — MODERN BİR BÜTÇE SİSTEMİNE TEREDDÜP EDEN VAZİFELER VE BUNLARIN GERÇEKLEŞTİRİLME VASITALARI.

Mademki, klâsik kaide ve prensipler bütçenin tertibinde ve âmme muhasebesinde devrimizin ihtiyaçlarına uygun bir sistematizasyona imkân vermemektedir, o halde, modern bir bütçenin ihtiva etmesi lâzım gelen unsurları tesbit ve bütçeyi bu ihtiyaçlara cevap verecek bir sisteme kavuşturmak icabetmektedir [16].

Bu maksatla tesis edilecek sistemin başlıca esaslarını aşağıdaki noktalarda toplamak mümkündür:

1 — Fonksiyonel bütçe sisteminin kabulü :

Bugünkü Devlet, klâsik (hâkimlik, jandarmalık ve tahsildarlık) vazifelerine ilâveten yeni birçok vazife ve mes'uliyetler deruhte etmiştir. Zamanımızda Devlete sâdece hâkimiyet vazifeleri değil, ayni zamanda millî ekonomiye kesin tesirleri olan iktisadî ve içtimaî meselelerin halli mükellefiyeti de tereddüp etmektedir.

Bu değişiklik, bütçenin evsaf ve mahiyetine de tesir etmiştir. Şöyle ki, zamanımızda bütçe, sâdece icra kuvvetinin hâkimiyet fonksiyonunu yerine getirmesi için elzem olan ve klâsik maliyeci-

---

[15] Neumark (F.) a.g.e., Maliyeye dair tetkikler, 4. bası, 1951, s. 244-245. İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin., Vol X, s. 260 - 270.

[16] H.M.S.O. : Final Report of the Commite on the Problem of government Accounts, June 1950, London, Cmd. 79-69, s. 9 - 12.

U.N. : «Budgetary Structure and Classification of Government Accounts», New York, 1951, s. 8.

lerce millî ekonomiye tesiri bulunmadığı kabul edilen istihlâk masraflarını ihtiva etmemekte, fakat ayni zamanda Devletçe deruhte olunan iktisadî ve içtimaî vecibelerin gerektirdiği ekonomik ve sosyal masrafları da muhtevi bulunmaktadır.

Buna rağmen, bütçenin muhtevasındaki bu tebeddül, bütçenin şekline ve takdim tarzına mütedair kaideleri ileri sürenler tarafından âdeta farkedilmemiştir, denebilir. Filhakika, Devlet tarafından tekabbül olunan içtimaî vazifeler, bütçede, sadece bunlara idarenin iştiraki nisbetinde gözükmüşlerdir. Her defasında bütçenin fasıl ve maddelerine yenileri ilâve olunmuş, fakat bütçenin tertibinin Devlet fonksiyonlarındaki değişikliği aksettirecek yeni bir tanzime tâbi tutulması düşünülmemiştir. Hattâ, Devletin yeni vazife ve fonksiyonlarının gerektirdiği yeni masrafların rastgele girmesi dolayısile, bütçenin mantıkî bir silsile gözeten klâsik tertibi dahi bozulmuş ve bütçe hesapları, Devlet masrafları ile hizmetlerini maksat ve gayelerine göre guruplandırılmaktan uzaklaşmıştır [17].

Binnetice, çeşitli idarî taksimat içine dağılmış bulunmaları sebebiyle, Devletin ifa ettiği tediyatın taallûk ettiği hizmetlerin mahiyetleri ve ehemmiyetleri itibarile ölçülüp anlaşılması imkânı da kalmamıştır. O halde, bütçenin tahmin ve müsaade vesikası olmağa müteveccih klâsik fonksiyonunun zamanımızda da bir mâna taşıyabilmesi için, modern Devletçe deruhte olunan vazifelerin an'anevî idarî taksimat yerine fonksiyonel bir sistem dahilinde yani Devletçe görülen işlerin mahiyetine göre tertip ve ifade olunması icabetmektedir.

Amerika Birleşik Devletlerindeki «fonksiyonel bütçe» [18], Hollanda âmme muhasebesince kabul olunan «fonksiyonel kanun» ve Almanya'da 1952 - 54 de tartışılan projeler bu usulün misalleri olarak zikredilebilir [19].

Şukadar ki, bütçe muamelâtının sâdece fonksiyonel kıstaslar itibarile tasnife tâbi tutulması da âmme varidatı ile masarifinin elverişli bir tahmini ile müessir bir kontrolunun ifası için kâfi değildir. Fonksiyonel tasnif, her nekadar bütçe masarifinde muayyen

---

[17] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin..., Vol. X, s. 271.

[18] Kinay (Cavit) :Bütçede yeni temayüller, Programlı bütçe ve Amerikadaki tatbikatı, Maliye Tetkik Kurulu neşriyatı No. 1953 - 54 : 37.

[19] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin..., Vol. X, s. 272.

bir priorite sırası tesisine ve bunların iktisadî mahiyetlerinin tebellürüne imkân verirse de o masrafların isabetliliğinin anlaşılmasını sağlamağa kifayet etmez.

2 — Sınaî bir muhasebe sisteminin tesisi :

Devlet masraflarının isabetliliğini ve verimliliğini (müsmiriyetini) ölçebilmek için, sınaî muhasebenin esaslarına göre tesis edilmiş hesaplara ihtiyaç vardır.

Mahiyetleri itibarile heterojen olan masrafların sadece fonksiyonel bir sisteme göre guruplandırılmaları ile bu masarifin ifa olunan hizmetlere tekabül edip etmediğini anlamağa imkân yoktur. Kaldı ki, bazı önemli masraflar ezcümle personele taallûk edenler, muayyen hizmetler ve faaliyetlerle olan irtibatı belli olmadan, toptan kaydedilmektedirler.

Muhtelif Devlet müesseselerinin umumî sevk ve idare masrafları da taallûk ettiği iş ve faaliyetlerle irtibatı tesis edilmeden muhasebede toptan kalemler halinde gözüken masariftendir.

Parlâmentonun, ifa olunan masrafların ve onları karşılayacak varidatın isabetliliğini takdir edebilmesi için, bütçenin sınaî muhasebe esaslarına göre tertip ve tanzimi lâzımdır. Böyle bir tertipten mahrum olunduğu takdirde, bütçenin hakikî sahibi olarak Parlâmento yerine İdare geçmiş ve âmme muhasebesi de iktisadî bir tahlil vasıtası olmak yerine riyazî bir ameliyeye irca edilmiş bulunur.

Bu neticelerin istihsali için de, Amerika Birleşik Devletlerinde, M. Hoover tarafından geliştirilen «Performance Budget» [20], Hollanda'da «Task Setting Budget» [21] ve Almanya'da «Wirtschaftsplan» [22] sistemleri ileri sürülmüştür.

---

[20] The Commission on Organization of the Executive Branch of the Government Budgeting and Accounting and Task Force Report on Fiscal, Budgeting and Accouting Activities.

[21] Mey (Abram) : Les transformations de la comptabilité publique, Revue İnternationale des Sciences Administratives, No. 3, 1951.

[22] Weichmann - Wawrezeck : Neuordnung des offentlichen Haushalte Verlag Weltarchiv, Hamburg, 1952.

3 — Bir mamelek muhasebesi tesisi.

Bütçe sisteminde, mâmelek muhasebesinin bulunmamasından tevellüt eden mahzurlar, uzun bir izaha hacet bırakmıyacak derecede âşikârdır.

Bu noksan âmme muhasebesinin sadece iyi tutulmasına mâni olmakla kalmaz. Nakit giriş çıkışını icabettirmeden mamelekte vukubulan hareketleri kaydetmediği müddetçe, bütçe hesaplarında yeni bir mamelekin tahassülüne veya mevcut bir mamelekin kaybına mütedair herhangi bir iz bulmak ta mümkün olmaz. Bu vaziyet ise, âmme idaresinin hakikî veçhesine nüfuz etmek ve bunun bütün millî ekonomi üzerindeki in'ikâslarını ölçebilmek imkânını selbeder.

Mamelek muhasebesinin yardımı olmaksızın, ne istihlâk ne yatırım hâdiselerinin doğrudan âmme muhasebesinden istihracına imkân yoktur; zira bu takdirde malî istatistikler, zarurî birtakım elemanlardan mahrum edilmiş olurlar.

Nihayet, Devletin bir mamelek muhasebesinden mahrum bulunması, azçok iktisadî bir mânayı haiz bulundukları kabul ediliyorsa, umumiyet ve vuzuh prensiplerine de açık bir ihlâl teşkil eder [23].

4 — Âmme bütçelerinin yekdiğerile irtibatının sağlanması :

Bütçenin halihazırdaki tertip ve tanzim tarzını, diğer bir faktör daha, demode ve işlemez hale koymaktadır.

Devlet ile âmme kudretinin bir kısmını elinde bulunduran diğer hükmî şahıslar, 19 uncu asırda, hukukî olduğu kadar malî bakımdan da tam bir muhtariyetten istifade etmekte idiler.

Âmme hizmetlerinin bu şekilde bir taksim tarzı zamanımızda artık mevcut değildir. Âmme kudretine tereddüp eden vazifelerin, artık, muhtariyeti haiz olsun olmasın bütün âmme idarelerine taallûku bulunmaktadır.

Gerçekten, bugün artık muhtelif âmme idareleri arasında cereyan eden malî yardım, tahsis ve mahsup sistemleri hayli gelişmiş bulunmaktadır; âmme varidat ve masarifi, âmme vazifeleri ile hiz-

---

[23] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin..., Vol. X, s. 272 - 273.

metleri bu idareler arasında idarî icaplara ve kolaylıklara göre tevzi ve taksim olunmaktadır [24]. Âmme hizmetlerinin ifası ile mükellef bütün idare ve müesseseler malî kaynak olarak, hep birden, netice itibarile millî gelire müracaat ettiklerinden bu idarelerin bütçeleri arasında bizzarur mütekabil bir irtibat husule gelmektedir.

Kaldı ki, âmme idarelerinin millî gelirden aldıkları bu paylar ayrıca kendi aralarında yardım, yüzde hissesi, kesri munzam v.s. şeklinde ikinci ve üçüncü bir taksim ve tevzie tâbi tutulmaktadır. Bütün bu âmillerin âmme muhasebesi üzerine tesir icra etmemesine, bittabii, imkân yoktur.

Bütçenin klâsik tertip ve tanzim tarzına müteallik hata ve kusurları, merkezî idareden başka, eyalet, vilâyet, belediye ve belediye birlikleri ile sair mahallî idareleri ve Devlet müesseselerinin her biri kendilerine has bir bütçeye malik oldukları takdir ve nisbette ziyadeleşmektedir. Bir Devlette bu şekilde müteaddit bütçelerin mevcudiyeti halinde, biraz evvel işaret edilen meseleler ile benzerlerinin namütenahi tekerrür ettiği görülür.

Bu vaziyetin mantıkî neticesi evvelâ hangi derece ve mertebede olursa olsun bütün âmme idareleri hesapları için, hiç olmazsa büyük masraf kategorileri itibarile, yeknesak bir tasnif sisteminin kabulü, saniyen bu hesapların konsolidasyonu olmalıdır. Bu sayede, âmme sektörünün tekmil muamelâtının terekküp ettiği unsurlar itibarile bir arada takdimini mümkün kılmak, bu muamelâtı millî ve beynelmilel ölçüde kabili mukayese şekle sokmak ve nihayet ondan, iktisat siyasetini tayin eden bir vasıta olarak, istifade etmek mümkün olabilecektir.

Bir Devlet dahilindeki muhtelif bütçeler arasındaki mütekabil irtibat hâdisesini, son yıllarda, garp Devletlerinin çoğunun bütçeleri arasında da görmek mümkündür. Bu itibarla o Devletlerin bütçelerinde geçici masraf fasılları ve birçok önemli transfer hesapları ihdası lüzumu hasıl olmuştur.

---

[24] Muhtelif âmme idareleri arasında malî kaynakların tevezzuu • malî tevzin (finanz - ausgleich) mes'eleleri hakkında bakınız :

Reuter (Ernst) : Komün bilgisi, Şehirciliğe giriş, Ankara, 1940.

Reuter (Ernst) ve Berkin (Necmettin) : Belediye maliyesi, İstanbul, 1945.

Misal olarak, iktisadî kalkınma plânlarına, millî müdafaa masraflarına, harp zararlarının telâfisine ve beynelmilel teşekküllerin taleplerinin icrasına mütekabilen vaki iştirakleri zikretmek mümkündür.

Görülüyor ki, bütçenin sevk ve idaresi, onun hukukî veya millî çevresinin çok fevkinde tesirler icra etmektedir. Sırf bu hâdisenin tesbiti dahi klâsik bütçe birliği kaidesinin yeni bir tefsir ve tatbik tarzının araştırılmasını gerektirmektedir. Bu yol ise, bütçe hesaplarının konsolidasyonu sayesinde birlik prensibinin, hazırlık safhasında değilse bile, kesin hesap safhasında gerçekleştirilmesinden ibaret bulunmaktadır [25].

5 — Âmme muhasebesinin Millî muhasebeye intibak ettirilmesi:

Buraya kadar serdedilen mülâhazalar, birçok memleketlerde ve bu meyanda memleketimizde el'ân mer'î bulunan klâsik bütçe tekniği ve tertibinin, vergiler v.s. âmme mükellefiyetleri ile âmme masraflarının, ekonominin diğer sektörlerinde kendilerine has kanunlara tebaan cereyan etmekte olan akımların yanında, fakat onlardan muhtar olarak, Devlet tarafından yürütülen özel akımlar meydana getirmedikleri kanaatine [26] müstenit bulunduğunu açıkça göstermektedir.

Eğer bütçede vazıhlık ve doğruluk prensiplerine, devrimize uygun bir mâna verilmek istenirse, evvelemirde bu demode faraziyenin terkedilmesi ve âmme ekonomisi ile bütün millî ekonomi arasında mevcut irtibat ve münasebetlerin imkân nisbetinde meydana çıkarılması lâzımdır.

İlâveten, millî ekonomilerin beynelmilel irtibat ve iştiraklerinin tesisi fikri de yekdiğerile mukayesesi kabil millî, iktisadî hesapların tesisini icabettirmektedir.

Halihazırda bu maksatlara hizmete âmade bulunan vasıta, O.E.E.C. ve U.N.O. ca ileri sürülen beynelmilel sistemlerle İsveç, Hollanda gibi memleketlerin özel sistemlerinde ifadesini bulan

---

[25] Feyzioğlu (B. N.) : a.g.e., Bütçe birliği....., s. 7 - 16.
İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation Pbl. Fin., Vol. X, s. 273 - 274.

[26] Bu düşüncelere el'ân memleketimizde bazı yeni kanun projelerinin esbabı mucibelerinde dahi rastlamak mümkündür : Bakınız : Ziraî Kazançlar tasarısı, Ankara 1958, s. 12.

Millî Muhasebedir. Henüz Millî Muhasebe sistemine erişememiş olan memleketlerde dağınık olarak görülen Millî Gelir, Millî istihsal, hususî istihlâk, tasarruf ve sermaye hesapları da bittabi millî muhasebe derecesinde olmamakla beraber yine aynı maksada hâdim vasıtalar rolünü ifa etmektedir.

Kısaca, Devletin, millî ekonomi prosesünde vaktile pek mahdut olan hissesi, halihazırda o dereceyi bulmuştur ki âmme muhasebesinin, millî hesaplar dahilinde büyük bir rolü olan âmme varidat ve masarif kalemlerini meydana çıkaracak tarzda tâdil ve ıslah edilmesini, kısaca, âmme muhasebesinin millî muhasebeye intibak ettirilmesini zarurî kılmaktadır.

III — ETÜDÜN GAYESİ VE PLÂNI

Âmme muhasebesinde bu reformun icrası, muhakkak ki, uzun vâdeli ve ciddî çalışmalara ihtiyaç hissettiren bir meseledir.

Nitekim bu maksatla muhtelif memleketlerde hususî ilmî hey'etler teşekkül etmiş ve meselenin derinliğine inen vukuflu çalışmalar yapılmıştır. Bu meyanda Fransa'da, R. Jacomet'nin başkanlığında kurulan hususî komisyonun [27], Belçika'da İ.B.F.P. nezdinde teşekkül eden komisyonun [28] ve İngiltere'de teşkil olunan Kıraliyet Komisyonunun [29] mesaisini zikretmek mümkündür.

Memleketimizde de 1952 - 1954 arasında Muhasebei Umumîye Kanununu tâdil maksadiyle Maliye Vekâleti Tetkik Hey'eti nezdinde hususî bir komisyon teşekkül etmiş ve komisyonun mesaisi yeni bir M.U.K. projesi ihzarına müncer olmuştur[30]. Diğer taraftan, Devlet Muhasebesine müteallik «Genel Yönetmelik» 1928 denberi mer'iyette olan Hazine Usulü Hesabiyesine dair Talimatname-i Umumîyeyi ilga ederek 1948 de mer'iyete girmiş ve bu yeni talimatname dahi 1953 de son bir tâdile tâbi tutulmuştur.

---

[27] Reuter (P.) et Jacomet (R.) : La réforme budgetaire, 2 cilt, Paris, 1954.

[28] İ.B.F.P. : Comptabilité publique et comptabilité nationale. (Le problème de l'adaptation de la Comptabilité publique à la Comptabilité Nationale), Bruxelles, 1956.

[29] H.M.S.O. : a.g.e., Final Report...

[30] Umumî Muhasebe Kanunu (Projesi) : (Teksir), Ankara 1955.

Asıl M. U. K. na müteallik tadil projesi ise, Tetkik Hey'eti nezdindeki komisyonun müstaceliyet alârmına rağmen bugüne kadar ne aynen ne de tâdilen B.M.M. ne sevkedilmiştir. Öyle anlaşılıyor ki, Maliye Vekâleti M.U.K. nu tadil projesini son yıllarda yeniden ele almak imkânını bulamamıştır.

Şu kadar ki, bizdeki M.U.K. tadil projesi ile garp memleketlerinde hazırlanan reform projeleri arasında mahiyet farkı vardır.

Fransa, İngiltere ve Belçika'da tanzim olunan projelerde esas gâye, âmme muhasebesinin millî muhasebeye intibak ettirilmesi olmuştur. Projeler bu maksadı tahakkuk ettirecek şekilde tanzim edilmiştir. Zira, oralarda, âmme muhasebesinin yanı başında, hiç olmazsa İkinci Dünya Harbini müteakip, bir de millî muhasebe teşekkül etmiş veya etmek üzere bulunmuştur. Millî muhasebenin öncüleri durumunda olan millî gelir, millî istihsal ve millî masraf hesapları esasen bu memleketlerde daha Birinci Dünya Harbi'ni müteakip tesis edilmeğe başlanmış ve o zamandan beri hayli ilerlemiş vaziyette idi. Bu hesapları, millî muhasebe sistemi şeklinde geliştirmek beynelmilel teşekküllerin de yardımile, pek o kadar güç olmamıştır.

Halbuki bizde, millî gelirin tahmini hususunda 1927, 1933, 1938 deki denemelerden sonra, Millî Muhasebe Hesaplarının tesisi işi, ilmî bir metod dahilinde ilk defa 1951 - 1952'de teşekkül eden «Millî Gelir Etüd Gurubu» tarafından ele alınmıştır. Bu gurubun 1954'de neşrettiği «Türkiye Millî Geliri - 1938, 1948 - 51»[31] adlı kitapta bir taraftan Türkiye'nin millî geliri mevcut done ve imkânlara göre en isabetli bir şekilde tahmin edilmek istenirken, diğer taraftan Prof. R. Stone ve Milton Gilbert gibi bu mevzuda en selâhiyetli denebilecek beynelmilel otoritelerden millî gelir istatistiklerinin islâhı ve bahusus bir millî muhasebe sistemi tesisi hususunda alınan rapor ve tavsiyeler de neşredilmiştir[32].

---

[31] İ.U.M. : «Türkiye Millî Geliri, 1938, 1948 - 1951», Yayın No. 352, İnceleme No. 138, Ankara 1954.

[32] Stone (R.) : Prof. J. R. N. Stone'un 31 Ocak 1951 tarihli Raporu, İ.U.M., a.g.e., s. XI - XII.

Gilbert (M.) : Türkiyede Millî Gelir ve Millî Muhasebe İstatistiklerinin İslâhı, (16 - II - 1953 tarihli rapor), İ.U.M., a.g.e., s. XIII - XVIII. Milton Gilbert, mezkûr raporu, Beynelmilel İstatistik Enstitüsü Bülteninde de «The organiza-

Millî muhasebenin tesisine müteallik bu rapor ve tahliller de, maalesef, o tarihten beri herhangi bir iltifat görmemiştir.

Aslında, yeni M. U. K. projesi ile millî muhasebeye dair tavsiyeler, aralarında tesisinde zaruret bulunan sistem iştirakinden mahrum bulunuyorlardı. İki muhasebe sistemi arasında tenazur ve iştirak tesisi lüzumuna sadece Prof. Dr. Abram Mey tarafından Maliye Vekâletine takdim olunan bir raporda işaret edilmiştir.[33] Bununla beraber, her iki muhasebe, metrûk bırakılma noktasında, bir kader iştirakine maruz kalmıştır.

Umumiyetle alâka görmeyen ve unutulan proje ve raporlar için hissedilenin aksine, tesadüfen husule gelen bu müşterek gecikme bir bakıma hayırlı dahi telâkki edilebilir. Şöyle ki, yekdiğeri ile irtibat tesis edilmedikçe ne kurulacak millî muhasebe sisteminin isabetli tahmin ve neticelere vâsıl olması, ne de yeni Devlet muhasebesinin modern ihtiyaçlara cevap vermesi mümkündür[34].

O halde, nazariyatta kabul edildiği üzere, memleketimizde de evvelemirde millî muhasebenin ana kaidelerine intibaka elverişli yeni bir âmme muhasebesi sistemi tesisi ve müteakiben ihtiyaç ve imkânlarımıza uygun bir millî muhasebe sisteminin kurulması lâzım gelmektedir.

Şu kadar ki, memleketimizde, millî muhasebenin ana kaide ve prensipleri ile bu hususta ileri sürülen başlıca nazarî ve beynelmilel sistemlerin mahiyetleri ve esasları dahi, şimdiye kadar incelenmiş değildir. Bu itibarla, bu *Etüdün Birinci Cildinin Birinci Kısmında, evvelâ,* millî muhasebenin başlıca nazarî prensipleri ile en mühim beynelmilel sistemlerinin incelenmesi lüzumu hissedilmiştir. Bu suretle, intibak etmesi icabeden ana kaideler bir defa tebellür ettikten sonra, *Birinci Cildin İkinci Kısmında* Devlet muhasebesinin millî muhasebeye intibakı için ortaya çıkan mes'eleler, gerek nazarî bakımdan, gerek memleketimizdeki mer'î ve mutasavver

---

tion of national accounts statistics in under-developed countries : A report on Turkey» adı altında neşretmiştir. Bakınız : B.İ.İ.S., Vol. 21, No. 1 - 2, 1953, s. 9 - 16.

[33] Mey (Abram) : Türk devlet muhasebesi üzerinde düşünceler, (Çeviren : Doç. Dr. Cumhur Ferman), S.B.F. yayınları 62 - 42, Maliye Enstitüsü 8, Yeni Matbaa, Ankara, 1956.

[34] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 275.

Devlet muhasebesi sistemleri itibarile tetkik edilmeye çalışılmıştır.

Etüdün, ayrıca neşrolunacak, *İkinci Cildi* ise millî muhasebenin istikbale müteveccih şekli addolunan «Millî İktisadî Bütçe» müessesesinin nazarî ve tatbikî mes'elelerinin incelenmesine tahsis olunmuştur.

BİRİNCİ KISIM

Millî Muhasebe

BİRİNCİ KISIM

Milli Muhasebe

FASIL: I

MİLLÎ MUHASEBEYE DAİR UMUMÎ MALÛMAT

I — TABİR VE TARİFLER :

1 — MİLLÎ GELİR :

«Bir memleketin devamlı sâkinlerinin elde ettikleri faktör gelirlerinin yekûnuna o milletin millî geliri» denir[1].

Millî gelir, iktisadî faaliyet neticesinde bir millet için kabili istifade hale gelen mal ve hizmetlerin nakdî kıymetlerinin bir ölçüsüdür[2]. Diğer bir ifade ile, millî gelir, bir milleti teşkil eden fert ve teşekküller tarafından istihsal olunan mal ve hizmetlerin para ile ifade olunan yekûnundan ibarettir[3].

Millî gelire üç cepheden bakılabilir; daha doğrusu millî gelirin üç metodla hesaplanması mümkündür :

a — İktisadî faaliyetten elde olunan gelirlerin yekûnu bulunmak suretiyle (gelir metodu).

---

[1] Stone (R.) : Sosyal hesaplar, İktisadî modeller, S.B.F. yayınlarından No. 68 - 50, Ankara 1956, s. 16.

[2] C.S.O. : «National Income Statistics, H.M.S.O., London 1956, s. 1 - 2.

[3] Deane (Phyllis) : Colonial social accounting, Cambridge 1953, s. 2.

b — İfa olunan masrafların yekûnu alınmak suretile (masraf metodu).

c — Muhtelif iktisadî branşlardaki istihsallerin yekûnu bulunmak suretile (istihsal metodu).

Millî gelir tabiri, hemen her memlekette, başlıca iki mânada kullanılmakta, iki muhtelif şümulü haiz bulunmaktadır.

Dar mânada millî gelir, biraz önce işaret edilen metodlardan birine veya birkaçına göre hesaplanan ve istihsal âmillerinin hisselerine düşen gelir payları yekûnuna tekabül eden asıl millî gelire delâlet ettiği halde, geniş mânada millî gelir bu mevzu ile ilgili diğer bir çok mefhumlara şâmil olarak kullanılmaktadır[4].

Filhakika, geniş mânada millî gelir tabiri bir defa millî istihsal ve millî masraf mefhumlarını da içine almakta ve millî gelire müteallik tetkikler ona çok yakından bağlı bulunan bu mefhumlarla ilgili mes'eleleri de kavramaktadır.

Muhasebe metodunun millî gelir ve millî istihsal mes'elelerine tatbiki üzerine ise ortaya üç yeni tabir daha çıkmıştır. Bunlar sırasile «Millî gelir muhasebesi, Millî Muhasebe ve Sosyal Muhasebe» dir.

2 — MİLLÎ GELİR MUHASEBESİ :

Belki, müteamel «millî gelir» tabirinin genişletilmesile meydana geldiği için «Millî gelir muhasebesi» yeni terimlerin en munisi tesirini vermektedir. Fakat bu tabirin de noksan tarafı «millî gelir» mefhumu gibi dar ve geniş mânalara delâlet etmesinde ve ancak geniş mânada alındığı takdirde «sosyal muhasebe» ve «millî muhasebe» tâbirlerinin şümulüne erişebilmesindedir.

Sosyal muhasebe ve millî muhasebe tâbirleri ise millî gelirden başkâ millî gider, millî istihsal mefhumlarını da kavramış ve muhasebe metodunu bir memleketin ekonomisinin tahlili, onun sevk ve idaresi için lüzumlu bütün iktisadî muamele ve faaliyetlere teşmil ederek doğmuş ve yavaş yavaş yerleşmiş bulunmaktadır.

---

[4] İ.U.M. : Türkiye Millî Geliri 1938, 1948 - 1951, Ankara 1954, s. 1.

Millî gelir muhasebesi tâbiri bazı müelliflerce[5] tamamen millî muhasebe tabirine müteradif olarak kullanılmakla beraber resmî ve yarı resmî neşriyatta fazla revaç gören bir istilah olmamıştır.

3 — MİLLÎ MUHASEBE :

Millî muhasebe, bir memleketin bir devre zarfındaki iktisadî faaliyeti hakkında muhasebe tabloları dahilinde toplu ve umumî görüş teminine yarayan bir tekniktir. Eğer geçmiş bir devre zarfındaki millî iktisadî faaliyeti tasvir eden tablolar bahis mevzuu olursa, mutaden millî hesaplardan ve asıl mânasile millî muhasebeden bahsedilir; eğer istikbalin tahmini bahis konusu edilirse tabloların hey'eti umumiyesine «millî bütçe» veya «Millî İktisadî Bütçe» denir[6]. «Millî muhasebe tâbirinin bunlardan sadece birinci kısma veya her iki kısma delâlet eder bir şekilde kullanıldığı da vakidir.

İsveçli müellif Ohlsson'a göre[7], «millî muhasebe, bir milletin iktisadî faaliyetine dair istatistikî malûmatın (bazı faraziyelerden hareketle) sistematik hale konulmasından ibarettir». Adı geçen müellifin kanaatınca millî muhasebenin, elverişli tasnifler vasıtasile iktisadî faaliyetin önemli hususiyetlerini meydana çıkarması ve böylece iktisadî tahliller ile iktisadî plânlamaya zemin teşkil etmesi icabeder. Prof. Richard Stone'a nazaran[8] millî muhasebe (sosyal muhasebe), bir ekonomi dahilinde cereyan eden hâdiseleri tasvir etmeğe yarayan pratik bir vasıtadır.

Bir ekonomik sistemde başlıca üç nevi hâdise ve faaliyet cereyan eder. Bunlar sırasile, istihsal, istihlâk ve servete ilâvedir. Millî muhasebe bu hâdiseleri, muzaaf usule göre tutulan muayyen hesaplar arasında husule gelen muameleler şeklinde ifade ve irae etmeğe çalışır.

---

[5] Ruggles (R.) & Ruggles (N.D.) : National Income Accounts and Income Analysis, 2nd edi., London, 1956.

[6] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin., Vol. X No. 3 - 4, s. 277.
İ.B.F.P. : a.g.e., Comptabilité... s. 27.

[7] Ohlsson (İ) : On National Accounting, Stockholm, 1953, s. 8 - 9.

[8] Stone (Richard) : «Functions and Criteria of a System of Social Accouting», İncome and Wealth Series I, s. 1.

Phyllis Deane'in ifadesi ile[9], «sosyal muhasebe, (millî muhasebe) bilcümle iktisadî muameleleri ve bunların sistematik konsolidasyonunu, gelir ve gider hesapları dahilinde muvazeneli olarak, millî ölçüde gösteren bir sistemdir.

Birleşmiş Milletlerin, standard millî muhasebe sistemini tasvir zımnında neşrettiği kitapta[10], «Millî muhasebenin gayesi bir ekonomik sistemin bünyesini muameleler (ve akımlar) halinde tasvir etmektir» denilmektedir.

Kısaca, millî muhasebe (veya sosyal muhasebe) bir milletin, bir mıntıkanın veya beynelmilel bir gurubun ekonomisinin hey'eti umumiyesine ait istihsal ve istihlâk hesaplarının tahliline müteallik bir metoddan ibarettir[11], [12].

4 — SOSYAL MUHASEBE :

Millî muhasebe ve sosyal muhasebe tâbirleri, bu mevzua müteallik bir çok eserde olduğu üzere[13], tarafımızdan da müteradif olarak kullanılmakta olmasına rağmen Milton Gilbert ile Richard Stone müştereken neşrettikleri yeni bir etüdde[14], iki mefhum arasında şöyle bir tefrik gözetmektedirler.

Sosyal muhasebe (veya sosyal hesaplar), bir milletin veya muayyen bir mıntıkanın bilcümle hesapları ile bilânçolarına şâmil bir mânayı haizdir. Bu muhasebe millî hesapları, fiyatlar ve sair kemmî unsurlar itibarile mütalâa eder ve bunlardan istihraç olunabilecek çeşitli konsolidasyonları ifaya çalışır. Bu mânada sosyal muhasebe, sanayiler arası mal akımını inceleyen input-output cetvellerini, ekonominin muhtelif sektörlerinin kasa hesapları ile serma-

---

[9] Deane (P) : a.g.e., Colonial..., s. 2 - 3.

[10] U. N. : A System of National Accounts and Supporting Tables, New York, (sales No. 952 XVII. 4) s. 4.

[11] Fogarty (M. P.) : «Economic Control, Routledge - Kegan Paul Ltd. Broadway House, 68 - 74, Cartelane, London, 1955, s. 247.

[12] Millî Muhasebe için yapılan diğer tarifler için, bakınız :

Marchal (J.) : Cours d'économie politique, Paris, 1958, s. 467.

Prou (Charles) : Methodes de la comptabilité nationale française, Librairie Armand Colin, Paris, 1956, s. 15 - 17.

[13] Perroux (François) : Les comptes de la nation, Presses Universitaires, Paris, 1949, s. VI.

[14] Gilbert (M.) & Stone (R.) : Recent Developments on National Income and Social Accouting; B.I.I.S., Tome, 34, 2. liv., s. 368.

ye muamelelerini tebarüz ettirmeğe çalışan maddî akım sistemlerini ve memleketler arası muamelelere dair vaziyet cetvellerini şümulü içine alır.

Millî muhasebe (veya millî hesaplara) gelince, bunun mânası daha dardır; esas itibarile muhtelif iktisadî faaliyetlerin konsolide hesapları üzerinde durur ve hususî istihlâk üniteleri (Households) ile Devlet (Merkezî idare) zaviyesinden masraf (tahsisat) hesaplarında enstitüsyonel bir taksim yapmakla iktifa eder. Halbuki sosyal muhasebedeki input - output tablosu, millî hesaplar meyanında bulunan carî istihsal hesabını ele alarak onu daha teferruatlı bir tahlile tâbi tutar. Öyle ki input - output tablosu her faaliyet branşının nihaî hasılaya olan iştirak payını göstermekle iktifa etmeyip o branşın tâlî kolları arasında vukubulan mutavassıt istihsal akımlarının teferruatını da inceler.

Öncüsü Leontief[15] olan bu tertipteki çalışmalarla biz bu etüdümüzde meşgul olmıyacağız. Demek oluyor ki tetkiklerimiz, yukarıdaki tefrike nazaran, esas itibariyle sırf Millî Muhasebe (Cilt I) ve onun istikbale muzaf şeklinden ibaret bulunan Millî Bütçe (Cilt II) çerçevesi dahilinde kalacaktır. Sosyal muhasebe tâbiri istimal edildiği ahvalde dahi tamamen millî muhasebeye müteradif bir mâna ve şümule münhasır bulunacaktır.

II — İKTİSADİ BÜNYENİN SİSTEMATİK BİR TARZDA TASVİR VE TAHLİLİNDE MİLLÎ MUHASEBE VE MİLLÎ BÜTÇE

Tariflerinden birine göre, iktisat, para ile ölçülebilen sosyal münasebetlerin mütalâasına müteallik bir ilimdir. İktisat ilminin önemli vazifelerinden biri de iktisadî hayatın çeşitli hâdiselerini tasnif etmek, bunları, muayyen noktai nazarlara göre mütecanis guruplar dahilinde toplamağa çalışmaktır. İktisat bu tasnif faaliyetinde geniş mikyasta muhasebeden faydalanır. Yani iktisat öyle bir ilimdir ki, muhasebe onun tahlil ve araştırma metodlarından biridir.

---

[15] Leontief (W.W.) : «Quantitative Input and Output Relations in the Economic System of the United States», The Review of Economic Statistics, Vol. XVIII, No. 3, August 1936, s. 105 - 125.

Şu kadar ki, bu iki disiplin kuvvetlerini ancak çok yakın bir tarihte birleştirmişlerdir. Geçen nesle kadar, iktisatçı piyasada, milletler arasında veya işçi ve işverenler arasında mevcut nakdî münasebetlere dair faraziyeleri formüle eder, fakat bu faraziyelerin tatbikattaki hesaplara uyup uymadığını incelemeğe pek itibar etmezdi. Buna mukabil muhasebeci müteşebbislerin ve âmme hizmeti ifa eden makamların malî ve iktisadî kaynaklarının hesaplarını tuttuğu halde, günlük ihtiyaçların hududu içinde kalmayı tercih ile geniş faraziyeler kurmaya ve bunları ilmî bir tahlile tâbi kılmaya tevessül eylemezdi.

Son 10 - 15 yıldanberi iktisat ile ticarî muhasebe, aralarında beliren üçüncü bir vasıta sayesinde yekdiğerine çok daha yakınlaşma yolunu tutmuşlardır. Bu yeni mutavassıt millî muhasebe (sosyal muhasebe) olmuştur. Millî muhasebe, tabiatile, daha önceden yerleşmiş bulunan ticaret ve âmme muhasebelerinin teknik ve telâkkilerinden faydalanmıştır. Fakat daha ziyade iktisatçı tarafından, iktisadî faraziyelerde ileri sürülen suallere cevap vermek üzere ihdas edilmiştir. İşte bu sahadadır ki, iktisatçı ile muhasebeci el ele vermişler ve yekdiğeri için çok faydalı arkadaş olduklarını fark etmişlerdir[16].

Filhakika, Millî muhasebenin (sosyal muhasebenin) esas gayesi, insanların ve onların vücude getirdikleri müesseselerin faaliyetini, ekonomiyi bir bütün olarak anlamağa imkân verecek şekilde istatistikî bir klâsifikasyona tâbi tutmak ve bu sayede ekonomik sistemin nasıl işlediğinin tahliline zemin hazırlamaktır[17].

Millî muhasebe, evvelâ guruplamalar ve seleksiyonlar yapmak suretile iktisadın millî istihsal, millî gelir, istihlâk, tasarruf ve yatırım gibi karakteristik verilerini elde etme imkânı sağlar. Zaman serilerine sahip olduğu takdirde de, millî muhasebe, «ekonomik modellerin» tesisi suretile muayyen bir iktisadî strüktürün ana münasebetlerinin istidlâlini mümkün kılar. İlâveten, bu iktisadî modellerden hareket ederek makro-ekonomik donelerin muhammen rakamlı hipotezlerinin tesisi imkânını hâsıl eder. Bu hipotezlere

---

[16] Ohlsson (İ) : a.g.e., On National..., s. 1.
Fogarty (M. P.) : a.g.e., Economic Control..., s. 247.
Boulding (K. E.) : Okyar Osman : İktisadî tahlil. İstanbul 1957, s. 3 - 11.

[17] Edey (H. C.) and Peacock (A. T.) : «National Income and Social Accounting» Hutchinson's University Library, London 1954, s. 11.

«Millî Bütçe» [18] denildiği de vardır. Bahis mevzuu tahminlere müstenit modellerin iktisadî tahmin ve tahlil metodlarında gerçek bir terakki husule getirdiği muhakkaktır.

Bu sayede Devletin muayyen bir politikasından tevellüt edebilecek tesir ve neticelerin anlaşılması da imkân dahiline girmektedir[19].

III — İKTİSADÎ SİYASETİN TÂYİN VE TESBİTİNDE MİLLÎ MUHASEBE VE MİLLÎ BÜTÇE

Yirminci asrın iktisadî probleminin en ziyade dikkate şayan hususiyetlerinden biri ekonomik hayatta Devletin büyük bir mes'uliyet hissesinin bulunduğunun kabul edilmesidir. Modern Devletler, filhakika, dünyanın hemen her tarafında, jandarma Devletin klâsik vazife sahasını çoktan aşarak iktisadî vetireye kâh nazım, kâh organizatör, kâh müstahsil sıfatile müdahale ettikleri cihetle, iktisat siyasetinin sevk ve idaresi geniş bir makro - ekonomik bilgiye ihtiyaç göstermektedir. Devletin, doğrudan doğruya müdahalede bulunması veya ekonomiyi dolayısile sevk ve idare etmesi yollarından hangisinin tercihi lâzımgeleceği, el'ân siyasî ve akademik münakaşa mevzuu olmakta berdevamdır.

Şukadar ki, bir hükûmet, iktisadın sevk ve idaresi hususunda aktif bir politika takip etmeyip ekonomiyi mümkün olduğu kadar serbest bırakmak arzusunda olsa dahi, yeri ve zamanı gelince yapması gereken müdahaleleri isabetle tâyin edebilmesi için millî ekonomiyi vücude getiren unsurlar hakkında gayet geniş ve dakik malûmata sahip olmak mevkii ve mecburiyetindedir[20].

1929 - 30 senelerinde vukubulan büyük iktisadî depresyon ile son dünya harbinin aşırı iktisadî ihtiyaçları ve harp senelerindeki kontrol tedbirleri ile harp sonrasının iktisaden düzelme ve kalkınma hareketlerinden edinilen pratik tecrübelerden, artık ekonomiye, müteferrik iktisadî faaliyetlerin bir kolleksiyonundan ziyade, or-

---

[18] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin., Vol. X, No. 3 - 4, s. 277.
[19] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin., Vol. X, No. 3 - 4, s. 277-278. Edey (H. C.) and Peacock (A. T.) : a.g.e., National, Income... s. 126.
[20] Deane (Phyllis) : a.g.e., Colonial..., s. 1.
İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin., Vol. X, No. 3, s. 276.

ganik bir bütün olarak bakılması yolunu açmıştır. Asıl bu telâkki değişikliği üzerinedir ki, iktisadî duruma dair yeni bilgiler edinilmesi ve bu bilgilerin daha geniş sahalara taallûk etmesi lüzumu belirmiştir.

İktisadî bir siyasete karar verecek bir Devlet adamı, memleketin ekonomik durumu hakkında sür'atli bir tahlil yapmağa, carî temayüllerin kıymetini takdir etmeğe ve tasarlanan siyasetin muhtemel neticelerini ölçmeğe yarar yeni metodlara ihtiyaç hissetmiştir[21].

İşte makro - ekonomik istatistikler ve hesaplar (millî gelir, millî istihsal, millî tasarruf ve yatırım hesapları) ve bir bakıma onların sistematik takdim tarzı olarak meydana çıkan millî muhasebe ve millî bütçe bu yeni metodların ulaştığı en son ve en mütekâmil merhalelerden biri olmuştur.

IV — MİLLÎ MUHASEBENİN İŞ HAYATI, İÇTİMAÎ TEŞEKKÜLLER VE BEYNELMİLEL SİYASET BAKIMINDAN MEVKİ VE EHEMMİYETİ

Makro - ekonomik istatistikler ve hesaplar iktisat nazariyesi ve hükûmet politikası bakımından arzettiği ehemmiyet kadar iş hayatı, sanayi ve ticaret âlemleri için de birinci derecede ehemmiyeti haizdir. Zira makro - ekonomik modeller, bahusus, input - output tabloları, v.s. tanzimi suretile muhtelif sanayiler arasındaki münasebetleri gösterdiği vakit, ekonominin çeşitli sektörlerinin nisbî ehemmiyet ve kıymetini tâyin etmek imkânını sağlamaktadır.

Umumî bir ifade ile, makro - ekonomik elemanlar, iktisadî ve sosyal bütün guruplamaları, betahsis sendikaların mes'ul makamlarını (faaliyetlerini ona göre ayarlıyabilmeleri için) yakından ilgilendirmektedir.

Bu istatistik materiyeli, ilâveten, beynelmilel siyasetin de önemli bir vasıtası haline gelmektedir. Millî ekonomilerin haiz bulunduğu seviyelerin tesbiti, bir gurup memleketin iktisadî kaynaklarının mecmu takatinin tayini veya müşterek bir yükün memle-

---

[21] Deane (P.) : a.g.e., Colonial... s. 1.
Ruggles (Richard) and Ruggles (Nancy D.) : a.g.e., National İncome Accounts..., s. 5.

ketler arasında taksimi, iktisadî ve siyasî bir birlik tesisi bahis mevzuu olduğunda, hep makro - ekonomik istatistiklere ve millî muhasebelere başvurulmaktadır.

Kısaca, millî muhasebe usulüne müracaat, bir ekonominin bünyesini göstermeğe ve bu yoldan ekonomiyi teşkil eden muhtelif sektörlerin yekdiğerile olan münasebetlerinin ve nasıl hareket ve faaliyette bulunduklarının anlaşılması hususunda en isabetli bir vasıta teşkil etmektedir.

Tedris noktai nazarından da, tecrübeler göstermiştir ki, muhasebe usulüne müracaat millî gelir istatistiklerini tasvir ve izah hususunda diğer bütün yollardan daha iyi netice vermektedir.

Nihayet, beynelmilel mukayeselerle ilgili olarak ta, millî muhasebe sistemi, muhtelif memleketlerin iktisadî bünyelerinin yekdiğerine nasıl bağlı olduğunu göstermek ve bu memleketlerin istatistiklerinin karşılıklı olarak nasıl kıymetlendirileceğini belirtmek bakımından isabetli ölçüler vermektedir[22].

V — PARLÂMENTER MURAKABE BAKIMINDAN MİLLÎ MUHASEBE İLE MİLLÎ BÜTÇENİN EHEMMİYETİ

Demokratik ve parlâmenter memleketlerin ekserisi için, makro-ekonomi ve ondan müştak bulunan millî muhasebe ile millî bütçe dokümanları, bilhassa meclislere topyekûn bir murakabe imkânını sağlamak itibariyle ehemmiyeti haizdir.

Millî hâkimiyetin ve parlâmenter sistemin zarurî icabı, meclisin âmme gelir ve giderlerinin tamamına hâkim bulunması şeklinde tecelli eder. Bu itibarla, Devletin sırf idarî ve siyasî masraflarının yer aldığı adî (umumî) bütçesini tasdik etmek ve onun tatbikini denetlemekten başka bir şey yapmayan bir parlâmentonun siyasî mürakabe selâhiyeti de mühim nisbette tahdit edilmiş olur.

Demokratik hükûmet sistemlerinin asrın yeniliklerine intibak edebilmeleri için memleketin umumî iktisadî durumu ile ilgili bilcümle malî ve iktisadî tedbirlerin parlâmentonun muvafakati ile ittihazı ve varılan neticelerin yine parlâmentonun kontrolünden ge-

---

[22] Stone (R) : a.g.m., Functions..., s. 7 - 8.

çirilmesi şarttır[23]. Aksi takdirde, uzun ve kanlı mücadeleler neticesinde kazanılan parlâmentonun bütçeyi tasdik ve Devletin malî idaresini murakabe hakkı kıymet ve ehemmiyetini büyük nisbette kaybetmiş olur. Bütçeyi müzakere ve tasdik ediyorum diye aylarca uğraşan bir parlâmento eğer âmme sektörünün tasarruf etmekte bulunduğu para ve kıymetlerin dahi sadece cüz'î bir kısmına sözünü geçirebiliyorsa, bütçeyi tasdik ve kontrol hakkını gerektiği gibi istimal edemiyor ve millî iradeyi malî ve iktisadî siyasete hâkim kılamıyor, demektir.

İşte Millî Muhasebe ve Millî Bütçe, evvelâ Devletin çeşitli bütçeleri ile bütçe dışı fonları arasında konsolidasyon sağlamak suretile, Parlâmentoya, ekonominin âmme sektörüne hâkim olmak, saniyen ittihaz edeceği iktisadî ve malî siyaset tedbirlerinin ekonominin hususî sektörü üzerinde husule getirdiği tesirlerin neticesini tâyin ve tesbit etmek imkânını verir.

İttihaz olunan bu malî ve iktisadî tedbirler ekonomik plân şeklinde tecelli ettiği, diğer bir ifade ile, memleket ekonomisi plânlaştırıldığı, kalkınma ve sanayileşme plân ve programları tesbit ve tâyin olunduğu ahvalde de makro - ekonomik analiz metodu ve millî muhasebe gerek Hükûmet, gerek Parlâmento için lâzımı gayri - müfarik bir vasıta halini iktisap eder. Kısaca, millî muhasebe iktisadî plânın vücude getirilmesi ve onun muvaffakiyetle tatbik edilmesi için gerekli malûmatı ve lüzumlu zemini hazırlar. O derecede ki, bazı memleketlerde, meselâ Rusya'da, millî muhasebenin istikbale muzaf şekli olan Millî Bütçe ile Umumî İktisadî Plân yekdiğeri ile tedahül etmektedir. Diğer memleketlerde ise Millî Muhasebe ve Millî Bütçe, iktisadî ve malî siyasetin tâyin ve tesbitinde başlıca mesnet vazifesini görmektedir[24].

---

[23] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl, Fin., Vol. X, No. 3 - 4, s. 278. Feyzioğlu (B. N.) : a.g.e., Bütçe birliği..., ayrıbası s. 7.

[24] Laufenburger (H.) : a.g.e., Mukayeseli Maliye, İstanbul 1956, s. 20 - 113.

Feyzioğlu (B. N.) : Bütçe ve İktisadî plân, Maliye Enstitüsü Konferansları sene III, 1957, s. 103 - 126.

Laufenburger (H.) : Théorie économique et psychologique de finances publiques, Paris, Sirey, 1956, s. 79.

U. N. : «Economic appraizal of development projects», Vol. I - II, 1951.

VI — MİLLÎ MUHASEBE VE DEVLET MUHASEBESİ

A — Âmme Hesapları ve Devletin İktisadî Fonksiyonları :

Herhangi bir memleketin âmme hesaplarının, geniş mânasile, oradaki Devletin iktisadî fonksiyonlarını aksettirdiği kabul edilmektedir. Fonksiyon kıstasının âmme sektörünü tâyin ve onun dahilinde muhtelif müesseseleri tavsif için çok faydalı bulunduğu da umumî bir tasvibe mazhar olmaktadır.

Devletin ifa ettiği iktisadî muamelât evvelemirde ikiye ayrılabilir.

1 — Devletin piyasa ile ilgili muamelâtı.

2 — Devletin (merkezî ekonomi), âmme ekonomisi ile ilgili muamelâtı.

Birinci guruba piyasa fiatına satılan ve mutaden kendi istihsali, kendi hasılatı ile finanse edilen muamelât, ikinci guruba vergi v.s. ile finanse olunan muamelât misal teşkil ederler[25]. Bu tefrikin daha başta kıstaslara göre ifası da mümkündür.

Dar mânadaki veya asıl mânasile Devlet muamelâtı için başlıca dört iktisadî fonksiyonun mevcudiyeti kabul olunmaktadır : İstihlâk, Millî gelirin yeniden tevzii, İstihsal ve Envestisman[26].

a — Devletin millî istihsalin kollektif bir müstehliki olma fonksiyonu :

Devletin, evvelâ, *millî istihsalin kollektif bir müstehliki olma fonksiyonu vardır.* Bundan maksat, Devletin, millî müdafaa, adalet, dahilî emniyet, âmme sağlığı ve eğitimi gibi âmme hizmetlerini vergi ve istikrazla finanse etmek suretile yürüttüğünü belirtmektir[27].

---

[25] Hicks (J. R.) : a.g.e., The Problem..., s. 12 - 13.

[26] Ohlsson (İ.) : a.g.e., On National..., s. 16 - 19.

[27] U. N. : Budget Management, Report of the Workshop on Problems of Budget Reclassification in the E C A F E Region, New York 1955, (Sales Number 1956 XVI. 2), s. 5.

b — Devletin millî geliri yeniden tevzi edici fonksiyonu :

Saniyen, Devletin transfer tediyeler ifası suretile *millî geliri yeniden tevzi edici* bir *fonksiyonu* mevcuttur. Bu fonksiyonu Devlet ya doğrudan doğruya, yani âmme varidatından ödemek suretile veya dolayısile, yani mecburî sosyal sigorta ve benzeri sistemler ihdası suretile ifa eder.

c — Devletin müteşebbis -işletmeci- fonksiyonu :

Üçüncü olarak Devletin *müteşebbis - işletmeci fonksiyonu* vardır. Bu fonksiyonuna nazaran Devlet, istihsal veya ticaret faaliyetine girişir; fakat bu faaliyetinde dahi âmme menfaati mülâhazasının hâkim bulunması bahis mevzuu fonksiyonun farik vasfını teşkil eder. Şöyle ki, bu nevi faaliyetin maksadı ya hususî teşebbüs tarafından deruhte edilemeyen ana hizmetlerin sağlanmasıdır; ya istihsalin veya haricî ticaretin tanzimidir; veya sadece inhisar tesisi suretile halktan vergi veya resim alınmasıdır.

d — Ekonominin inkişafını teşvik etme fonksiyonu :

Devletin dördüncü bir fonksiyonu ise, *ekonominin uzun vâdeli inkişafını teşvik etmek ve istihsal ve çalışma seviyesini müstakar halde tutmaktır.* İşte asıl bu fonksiyondur ki, Devlet faaliyetinin şümul derecesini tâyin ve tesbit ettirir.

Bu fonksiyonlardan ilk üçü Devletin merkezî idare, mıntıkavî ve mahallî idareler şeklindeki her seviyesine şâmildir. İktisadî istikrar ve inkişafın temini ise bütün Devlet fonksiyonlarının müteveccih bulunduğu bir umumî gaye mahiyetindedir. Ekonominin hey'eti umumiyesinden mes'ul olduğu cihetle de bu gayeye erişilmesi, her şeyden evvel merkezî idareye tereddüp eden bir vazifedir.

B — Âmme Hesaplarının Gayesi ve Şekli :

Devlet yukarıda belirtilen iktisadî fonksiyonları haiz olunca, siyasî kararlar ittihaz etmekle mükellef bulunanlar için, Devletin ifa ettiği masrafların, âmme varidatında ve âmme borçlanmaları ile onların tediyesinde husule getirdiği değişikliklerin, ekonominin mütebaki kısmı üzerinde doğrudan ve dolayısiyle ifa ettiği tesirler hakkında sarih bir fikir edinmek lüzum ve zarureti aşikâr olur[28].

[28] U. N. : a.g.e., Budgetary management..., 1955, s. 5 - 6.

Bu maksatla, maziye, halihazır duruma, istikbale müteallik materiyel'e ihtiyaç vardır.

Acaba, Devletin muamelâtına dair hesaplarda, yani âmme muhasebesinde mevcut malûmat, bu istifadeyi sağlayacak şekli haiz midir? Haiz değilse bu şekli nasıl iktisap edebilir?

İlim adamları ile tatbikatçılar, zamanımızda, Devlet muhasebesinin bir reforma muhtaç olduğunda umumiyetle ittifak etmektedirler. Zira, Devlet muhasebesi, âmme ekonomisinin kemmî ve keyfî inkişafına intibak edememiş ve bu muhasebeden âmme ekonomisinin millî ekonomi dahilinde oynadığı rol ile işgal ettiği mevki hakkında tam ve sarih bir fikir edinmek gittikçe güçleşmeye başlamıştır.

a — Mes'uliyet hesapları (Klâsik Devlet Muhasebesi) :

Şimdiye kadar Devlet muhasebesi ve Bütçe hesapları, evvelemirde *mes'uliyetin tesbiti gayesile* tutulmakta bulunmuştur. Bu hesaplar, âmme parasını sarfetmekle vazifeli kılınan kimselerce yapılan tediyelerin gerekli itina ve tasarruf zihniyeti ile ve tayin edilen hudutlar dahilinde ifa olunup olunmadığını göstermek üzere tutulmuşlardır[29].

Şukadar ki, bu ana gaye âmme hesaplarının diğer maksatlar için de istimaline aslâ mani değildir.

Bunun için mevcut hesapların dikkatli bir tetkik neticesinde iktisadî tahlillere elverişli bir tasnife tâbi tutulması kâfidir. Bu ikinci tertiple «*Siyaset hesaplarının*» elde edilmesi mümkündür[30].

b — Siyaset hesapları (Millî Muhasebe) :

Siyaset hesaplarının iktisadî tahlillere elverişli olmaları için başlıca şu evsafı haiz bulunmaları tavsiye edilmektedir :

---

[29] U. N. : a.g.e., Budget, management, 1955, s. 2.
İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin., Vol. X, 1955, No. 3 - 4, s. 265.
Feyzioğlu (B. N.) : a.g.e., Bütçenin kontrolü, Cilt II, s. 21 - 23.

[30] U. N. : a.g.e., Budgetary Structure..., s. 3 - 4.
H.M.S.O. : a.g.e., Final Report..., s. 9 - 10.

1) Siyaset hesapları millet hesaplarına ve sosyal muhasebeye de intibak edecek şekilde tanzim olunmalıdır. Bu sayede, ekonominin hey'eti umumiyesini ve onun içinde Devlet muamelâtının yerini göstermek imkânı elde edilecektir [31]. Ancak bu takdirdedir ki, muayyen bir devrede Devletin millî kaynaklardan çektiği miktarın seyrini, muhtelif maksatlar için çeşitli istikametlere yapılan Devlet masraflarının nisbetini, Devlet muamelâtının mecmu millî gelir ve onun tevezzuu ile umumî istihsal ve çalışma hayatı üzerine olan tesirlerini tayin etmek mümkün olacaktır.

2) İktisadî tahlil için önemli olduğu halde mevcut hesaplardan istihraç edilemeyen kalemleri, siyaset hesapları, makul tahlil ve muhakemeler ifası suretile sağlamağa çalışacaktır. Bu rakamlar tam bir muhasebe donesi olmamasına rağmen, siyaset hesaplarında pek âlâ kullanılabilecektir.

3) Siyasetin ihtiyaçlarına cevap vermek üzere Devlet hesaplarına ait olan ve ona eklenen kalemleri siyaset hesapları şeklinde yeniden tertip ve tanzim etmek esas itibarile istatistik ve iktisadî tahlil işlerile meşgul olan memurlara tereddüp eden bir vazife olacaktır. Bu vazifenin ifası sırasında sözü geçen memurlarla bütçe ve Devlet muhasebesi ile meşgul memurin arasında zarurî olan işbirliğinin kolaylaştırılması için, mes'uliyet (yani klâsik bütçe) hesaplarile siyaset hesaplarında kullanılacak tabirlerin mümkün olduğu kadar sarih bir şekilde tesbiti lüzumu ileri sürülmektedir. Bunun için de normlaştırılan beynelmilel millî muhasebe sistemlerinde ortaya konulanlardan ziyade bahis mevzuu memlekette mutad olan ıstılahların istimali tavsiyeye şayan görülmektedir.

İlâveten şu noktaya nazarı dikkat çekilmektedir. Siyaset maksatları için, Devlet faaliyetinin sadece nakit olarak kaça baliğ olduğunun bilinmesi kâfi değildir. Meselâ, maarif için yapılan masarifin yekûnundan başka, müşahhas unsurlara, muhtelif derecedeki mekteplerin, talebelerin, muallimlerin v.s. adedine dair malûmata ihtiyaç vardır. Ayrıca milletin kendiliğinden veya bazı teşekküller vasıtasile maarif hizmetlerine yaptığı yardımın da bilinmesi, kısaca «performance budgeting - iş bütçesi» ne veya «budget fonctionnel - fonksiyonel bütçeye» doğru teveccüh edilmesi lâzımdır. An-

---

[31] U. N.: Budget..., management..., 1955, s. 2 - 3.

cak bu sayededir ki, Devlet faaliyetinin, istihdaf ettiği gayelere ne derecede erişebildiğinin anlaşılması mümkün olabilecektir[32].

Üzerinde durulması gereken diğer bir mes'ele de klâsik bütçe hesaplarının, Devletin, muhasebesi tutulan bilûmum muamelâtını ihtiva etmemesidir. Bu itibarla bütçe hesaplarının şümulünün genişletilmesi lâzım gelmektedir. Bütçe hesaplarının halihazırdaki şeklinin noksan bulunmasının başlıca sebebi, âmme iktisadî teşekkülleri gibi bir kısım müesseselere malî muhtariyet verilmesi ve sosyal sigorta, fiyat istikrarı, döviz fonları v.s. ile ilgili müesseselerin de bütçe dışında bırakılması ve müstakil olarak idare edilmesi arzusudur. Bu teşekküllerin bütçe dışında tutulmaları için belki kuvvetli sebepler mevcut olabilir. Şukadar ki iktisat siyasetine hizmet maksadile tesis olunacak (hülâsa) hesaplarında bu teşekküllerin muamelâtının bütçeye dahil dairelerin hesaplarile birlikte tevhit ve konsolide edilmesi lâzımdır. Hususî sektörün ve Dış Dünyanın (Dış Âlemin) faaliyetine mütenazır olarak Devlet sektörü faaliyetine dair de tatminkâr bir fikir edinilmek isteniyorsa, bu konsolidasyonun bir zaruret olarak kabulü icap etmektedir[33].

VII — MİLLÎ MUHASEBENİN VAZİFE VE FONKSİYONLARI

Millî muhasebenin vazife ve fonksiyonlarının topluca üç gurup dahilinde ifadesi mümkündür. Bunlar sırasile iktisadî hâdiselerin tasnifi, iktisadî tahlillere elverişli malûmatın toplanması ve iktisat nazariyesi ile iktisadî siyasete elverişli bir tefsir sisteminin tesisidir.

---

[32] U. N. : a.g.e., Budget., management..., 1955, s. 3 - 4.

[33] Feyzioğlu (B. N.) : a.g.m., Bütçe Birliği, ayrı bası, s. 6 - 9.
Millî muhasebe sistemlerinin çoğu, bu konsolidasyonda, Devlet İktisadî teşekküllerine ait hesapların «Devlet Sektöründe» değil, «Teşebbüsler Sektöründe» gösterilmesini gerektirmektedir. Bu husus için, ileride, «Millî muhasebeye dair Nazarî ve Beynelmilel Sistemler» bahislerine bakınız.

A — İktisadî Hâdise ve Muamelelerin Tasnifi. [34]

Millî muhasebeye tereddüp eden ilk vazife ve fonksiyon, ekonomik hâdiselerin tasnifidir.

Bu tasnifi millî muhasebe, ekonomiyi sektörlere tefrik ve iktisadî hâdise ve muameleleri de muhasebe noktai nazarına uygun bir guruplamaya tâbi tutmak suretile ifa eder.

İktisadî hâdiselerin muhasebe noktai nazarından yapılacak bir tasnifi sayesinde, evvelâ bu hâdiselerin tarifinde bir istikrar sağlanır. Bu istikrar sayesinde de, nazariyattan tatbikata intikal edildiği zaman mes'eleleri daha iyi kavramak ve onlara daha isabetle nüfuz etmek imkân dahiline girer.

Muhasebe usulüne göre ifa olunacak bir tasnif, aynı zamanda, iktisat nazariyesi ile tatbikatta ittihazı icabeden iktisadî tedbirler için bir buluşma ve intibak noktası teşkil eder.

Bu faydaları sağlıyabilmesi için, iktisadî muamelât hakkında kabul olunacak tasnif tarzının hem nazarî, hem tatbikî kıstasları aynı zamanda tatmin etmesi lâzımdır. Muhasebe usulü sayesinde, herhangi nazarî bir sistemin tatbikatta ne gibi neticeler tevlit edeceğinin teferruatile tesbit ve ifadesi mümkündür.

Meselâ, muayyen bir para miktarı olarak kayda geçen bir iktisadî muamele, ekseriya, ekonomi sistemi dahilinde bir tarafın diğer tarafa olan borç miktarını gösterir. Bu meblâğa mukabil karşı taraf da muayyen bir mal veya hizmet borçlanmış (veya tevdi etmiş) olabileceği gibi (bir mal mübayaası halinde görüldüğü üzere), bu meblâğ karşılığında diğer tarafın hiç bir şey borçlanmaması da mümkündür (hediye, ve vergi verilmesinde olduğu gibi).

Bir millî muhasebe sistemi tesisi için, ekonomi dahilinde cereyan eden muamelâtın, kabul olunacak nazarî telâkkiye elverişli gelecek surette ve meselâ biraz önce yapıldığı üzere, mukabil bir edimi olan iktisadî muameleler ile mukabil bir edimi olmayan (transfer) muameleler şeklinde tefrik ve tasnifi mümkündür.

İşte millî muhasebenin birinci fonksiyonu böyle faydalı bir tasnifi gerçekleştirmektedir.

---

[34] Stone (R.) : a.g.m., Functions..., s. 6 - 7,

B — İktisadî Tahlillere Elverişli Malûmat Toplanması :

Millî muhasebenin ikinci ana fonksiyonu iktisadî tahliller için lüzumlu malûmatı toplamaya vasıta olması, bu tahlillere hizmet edecek bir kataloğ vazifesini görmesidir.

Sosyal muhasebenin iktisadî malûmatı toplamağa yardımı, her muamele tipine uygun gelecek bir sual serisi temin etmesindendir.

Bu vasıta ile, her nevi iktisadî faaliyet ve muamele hakkındaki malûmatı müstakar esaslar dahilinde toplamak mümkün olacağı gibi, örnekleme usulünün kabulü suretile, toplama masrafını azaltmak ve hataların azalıp neticelerin daha güvenilir olması imkânını sağlamak da kabil olacaktır.

C — İktisadî Siyasete ve Tahlillere Elverişli Bir Tefsir Sistemi Tesisi :

Millî muhasebenin sonuncu bir fonksiyonu da, iktisadî muamelâtın tedris, tahlil ve politika için elverişli olacak şekilde sistematik bir hülâsasını meydana getirmesidir.

Zira, basit bir muhasebe tablosu halinde gösterildiği takdirde, millî gelir ve gider tahminlerine ve umumiyetle iktisadî muamelâta dair yapılacak tahlillerin ve verilecek izahatın çok daha kolay anlaşılması imkânı elde edilmektedir.

İktisadî politikaya dair bir misal alınırsa, fiyatlar ehemmiyetli bir artış husule getirmeden, tasarlanan yatırıma kifayet edecek tasarrufu yaratmağa matuf anti - enflâsyoncu bir politikayı en iyi formüle edecek olan yine sosyal muhasebedir. Devletin bütçe politikasını millî ekonominin sair faktörleri ile ahenkli hale getirme metodu da (konjonktürel bütçe) esasen mes'elenin, bütçedeki ilgili rakamlarla millî muhasebedeki rakamların bir araya getirilmesi sayesinde halledilebileceği telâkkisinden hareket etmektedir[35].

Millî muhasebenin vazife ve fonksiyonlarına müteallik bu umumî izahatı ikmal ve iki mühim noktada derinleştirmek üzere millî muhasebenin evvelâ iktisat nazariyesi, saniyen iktisat siyaseti ile alâka ve münasebetleri hakkında biraz daha tafsilâta girmekte fayda mülâhaza edilmektedir.

---

[35] Stone (R.) : a.g.m., Functions..., s. 2 - 6.

VIII — MİLLÎ MUHASEBENİN İKTİSAT NAZARİYESİNE MESNET OLMA FONKSİYONU.

Millî Muhasebenin «İktisat nazariyesi ile tatbikî hesapların birleşme noktası[36] olarak tavsifi de mümkündür.

Şu kadar ki, bütün yakınlıklarına rağmen, sosyal muhasebe ile iktisat nazariyesi ayrı ve yekdiğerinden müstakil disiplinlerdir. Mamafih ikisi de iştisadî hâdiseler ve davranışların tenevvüünü ve muğlakiyetini basit kategoriler haline irca ederek onları tahlil ve tefsire çalışmaktadırlar. Ancak, mes'eleyi ele alış tarzları başka başka bulunmaktadır.

1 — Millî muhasebe bir tasvir sistemi olup bir izah sistemi değildir. O, iktisadî hâdiselerin dahilî saikleri veya davranış kanunları ile değil, haricî alâmetleri ile meşgul olur[37]. Gayesi, iktisadî faaliyete dahil bulunan sayısız münferit muameleleri telhis ve tasnif suretile bunların kemmî bir kaydının tutulmasına müsait bir zemin hazırlamaktır.

Millî muhasebe, carî muamelâtın kaydını sağlayan bir metod olarak gelişmiştir. Bu itibarla, hususiyeti objektifliğindedir. Mamafih, millî muhasebeye bir seri mutasavver veya muhayyel muamele daha ithal edilmesi umumiyetle kabul edilen bir uygulama haline gelmiştir. Meselâ, sahipleri tarafından işgal olunan evler için bir izafî rant ilâve olunmakta, aynen elde olunan ücretler de işçilerin nakdî ücretlerine eklenmektedir. Çiftçilerin kendi istihlâklerine tahsis ettikleri istihsalleri de onların gelir ve gider hesabına ilâve edilmektedir. Böylece, millî muhasebe, sadece dar mânada objektif olarak ölçülmesi mümkün olan hususlara değil, lüzumlu ve faydalı ahvalde, muayyen kaidelere göre veya izafî olarak ölçülebilen mefhum veya hâdiselere de şâmil bulunmaktadır.

2 — İktisadî hâdiselerin izahı zımnında hangi telâkkilere ehemmiyet verilmesi gerektiğini ve bu hâdiselerin neden dolayı husule geldiğini anlamak hususunda sosyal muhasebenin ekonomik teoriye bakması icabetmektedir.

---

[36] Stone : a.g.e., Memorandum, Geneva 1947, s. 113.

[37] Burdett (D. K.) : Social Accounting in Relation to Economic Theory, E. J. Vol. LXIV, 1954, s. 680 - 686.

Bu noktai - nazardan, iktisat nazariyesi maatteessüf başlıca iki zaaftan muztariptir :

Evvelâ, nazariye ekseriya (muhasebedeki mânasile) ölçülmesi kabil olmayan mefhumlarla ifade edilmektedir. Binaenaleyh, nazariyenin muhtelif nevi hesaplar arasındaki muamelât şeklinde izah edilmesi daima mümkün değildir.

İşin asıl fenası, iktisat nazariyesi ile sosyal muhasebe bazan ayni tâbirleri başka başka mânaları ifade için kullanmaktadırlar.

Meselâ, iktisat nazariyesindeki «müteşebbisin kârını âzamî hadde çıkarması - the entrepreneur maximising his profit» mefhumunu, muhasebe kayıtları halinde ifade etmek imkânı yoktur. Sosyal muhasebede müteşebbis değil sadece «teşebbüs» bir hesap ünitesi halinde görülebilir. Kâr tabiri de, millî muhasebede sadece istihsal hesabının muvazene fazlasını ifade eder.

3 — Millî muhasebe ile ekonomik teori arasındaki boşluğun yeni tip hesaplar tanzimi veya izafî olarak ithal edilen unsurların artırılması usulleri ile doldurulması hususunda henüz fazla bir gayret sarfedilmiş değildir. Bir deneme olmak üzere böyle bir hareket büyük alâka toplayabilir; fakat bunun neticesinde sosyal hesapların pratik maksatlar için daha faydalı hale gelip gelmiyeceği cayi şüphedir. Bazı nazarî ayrılıkların, aslâ kapatılmaması tabiî gibi gözükür. Bundan başka, pür ekonomik teorideki mefhumların izahı için müracaat olunan hesap ve muamelât sistemi, fiilî iktisadî hâdiselerin anlaşılması babında faydalı olamadıktan başka, bu hâdiselerin önceden tahmini veya onlar üzerinde bir tesir icrası için lüzumlu olan malûmatı da sağlıyamaz.

4 — Millî muhasebenin, hesabı kabil olan mefhumlarla mahdut olduğunu ifade etmek, *onun sâdece* muhtelif iktisadî ünitelerin muamelâtını telhis ve kendi özel hesaplarına derceden *tasvirî bir ameliyeden ibaret bulunduğu mânasını vermemelidir.*

Muhtelif ekonomik üniteler başka başka neviden hesaplar tutmaktadırlar. Eğer sosyal muhasebe sırf tasvirî bir ameliye ifasından daha ileriye gidememiş olsa idi, bütün bu ünitelerin muamelâtının müstakar bir muhasebe sistemi dahilinde gösterilmesi mümkün olamazdı.

Millî muhasebede standard bir muhasebe sisteminin formüle edilmesi lüzumu aşikârdır. Demek oluyor ki, bütün ekonomi üniteleri, sadece aynı seri hesaplara mâlik olmakla kalmamakta fakat her biri muamelâtını bu hesaplara kaydetmekte de aynı kaideleri takip zorunda bulunmaktadır. Bu husus pür iktisadî nazariyede rastlananlara, müşabih bir faraziyeden -fiction- başka bir şey değildir. Bu faraziyeye «Homo - economicus, economic man»'e teşbihle «accouting man» «muhasip adam» faraziyesi denmektedir[38].

IX — MİLLÎ MUHASEBENİN İKTİSADÎ SİYASETE MESNET OLMA FONKSİYONU

İktisadî siyasetin tesbiti için istatistikî malûmata ve teknik bilgiye ihtiyaç bulunduğu aşikârdır. Bir iktisadî siyasetin tasarladığı gayeye ulaşamaması *ya istinadedilen istatistikî donelerin noksanlığına veya muhtelif unsurların karşılıklı münasebetlerinin yanlış anlaşılmasına* atfedilebilir.

*İstatistikî malûmat noksanlığı*nın, iktisadî siyasetin tesbitinde hataya düşülmesinde ehemmiyeti aşikâr olmakla beraber, bu hususa bazan lüzumundan fazla ehemmiyet atfedildiği de muhakkaktır. Zira iktisadî siyasetteki hata, ekseriya, istatistik noksanlığından ziyade, mevcut malûmatın şu veya bu istikamete tevcihi suretile bir bakıma şahsî temayüllere delil teşkil etmek üzere kullanılmasından ileri gelmektedir.

Bu itibarla, eldeki malûmatı, halli icabeden iktisadî mes'elelerin hey'eti umumiyesine objektif olarak tatbik etmeğe müsait standard formüllere irca etme zarureti belirmektedir.

İşte, Millî muhasebe, evvelemirde, iktisadî faaliyete dair, iktisadî tahliller yapmağa elverişli tarzda ana malûmatı ve sistematik kayıtları ihtiva ettiği içindir ki faydalı ve lüzumludur.

Bununla beraber, bu demek değildir ki, bütün iktisadî mes'elelerin halline müsait özel formüller vardır; ve bu formüllerin millî gelir muhasebesine tatbiki suretile netice istihsal olunacaktır. Durum, aşağı yukarı bir ticarî firmanınkine müşabihtir[39]. Firmanın

[38] Burdett (D. K.) : a.g.m., Social Account..., s. 686.
[39] Ruggles (R.) and Ruggles (N.D.) : a.g.e., National Income..., s. 7.

başarılı bir şekilde çalışması için elverişli hesaplara ihtiyaç bulunduğunda şüphe yoktur. Firmanın menajerinin maliyete, satış fiyatlarına, firmanın malî durumuna dair malûmat sahibi olmadan uygun bir ticaret politikası tatbik etmesine imkân yoktur. Şukadar ki, sadece elverişli bir hesap serisinin mevcudiyeti firmanın muvaffakiyeti için elbetteki bir garanti teşkil etmez. Menajerin elinde karşılaştığı mes'elelerin halli için hesaplarına dokunacağı sihirli bir değnek mevcut değildir. Firmanın başarılı olabilmesi için, ticaret politikasının, mazide neler olduğunun iyice tahlilinden sonra makul bir siyasetçinin yaratıcı muhakemesine istinaden tesbiti icabeder.

Aynı veçhile millî muhasebenin tanzimi de bir memlekette başarılı bir iktisat siyasetinin formüle edilmesi için lüzumlu ise de kâfi değildirler. Millî gelir hesaplarının, her derde deva olmaları bittabii beklenemez.

Mamafih, bu hesaplar, umumî iktisat politikasına dair bazı suallerin cevaplandırılmasına yardım ederler.

Mevzuubahis sualler üç ana tipe irca olunabilir :

1 — Tasarlanan iktisat siyaseti acaba, kabili istifade kaynaklara kıyasla tatbik ve ikmal edilebilecek evsafta mıdır?

2 — Bu iktisat siyaseti, ekonominin işleyişine fiyatlar, istihsal ve işbulma terimleri itibarile nasıl bir tesir icra etmektedir?

3 — Bahis konusu iktisat siyasetinin net tesiri, kemmî olarak nedir? Tatbik edilmeğe değer mi? Şimdi bu üç sual, kısaca incelenecektir.

A — İktisat Siyasetinin Kabili İstifade Kaynaklara Nazaran Tatbik Kabiliyetinin Ölçülmesinde Millî Muhasebenin Yeri :

Kısmî olan bir iktisat siyaseti için, kıymetlendirme testlerinden biri, bu siyasetin kabili istifade kaynaklara, iktisadın mütebaki kısmı ile aynı zamanda nasıl intibak ettiğinin veya edeceğinin araştırılmasıdır.

Ekonominin şu veya bu kısmında istihsali artıracağını iddia eden herhangi bir siyaset, esas itibarile iyi bir siyaset gibi gözükebilir; zira, mal ve hizmetlerin çoğaltılması arzuya şayan bir ga-

yedir. Fakat böyle bir siyasetin hakikaten kabili müdafaa olabilmesi, onun tatbik ve icrası için nekadar ilâve kaynağa ihtiyaç olduğunun, bu kaynakların ekonominin hangi kısımlarından sağlanabileceğinin tesbiti ve elde bulunan menabiin başka sahalarda değil de bahis mevzuu siyasette kullanılmasının neden daha müreccah olduğunun belirtilmesi ile mümkündür. Bütün bu suallere cevap temini hususunda millî muhasebedeki malûmattan faydalanılabilir. Ancak bir iktisadî siyasetin tatbik ve intacı için lüzumlu mütemmim malûmatın, sanayilerarası münasebetlere bakılmadan tedariki mümkün değildir.

Meselâ, diyelim, çimento istihsalinde bir tezayüd siyaseti tatbik edilmeli midir? Buna karar vermek için sadece bu sanayiin yürütülebilmesi hususunda nekadar ilâve işçiye ihtiyaç bulunduğunun tesbiti kâfi olamaz. Sırf ilâve işçi mes'elesinin halli bile, mücavir sanayilerdeki, meselâ demir, tuğla, hattâ kömür sanayiindeki işçi durumuna bu artışın nasıl bir in'ikâsı olacağının tahlilini gerektirir.

Millî muhasebeden istifade imkânının bulunduğu memleketlerin ekserisinde, bu hesaplar, Hükûmetler tarafından iktisadî siyasetlerinin tevlit edeceğini tahmin ettikleri neticelerin gösterilmesinde kullanılmaktadır. Bu ifade ve takdim tarzına ekseriya «*Millî bütçe*» denilmektedir. *Gerçekten, bunlar ekonominin her kısmında ilerdeki muayyen bir devre zarfında umulan değişiklikleri göstermektedirler.* Bu meyanda, millî gelir bütçelerinin yanında mutaden «iş gücü bütçeleri - manpower budgets» de vücude getirilmektedir. «Millî bütçede» ifadesini bulan istihsaldeki değişiklik, «iş gücü bütçesinde» tezahür eden iş gücündeki tahavvülât, her sanayi branşında vukuu beklenen değişikliklerin de anlaşılması imkânını sağlıyacaktır.

Millî muhasebedeki hesapların şu veya bu şekildeki (millî bütçe - iş gücü bütçesi v.s. gibi) takdim suretine müracaat etmeden, kendi içinde muvazeneli olan ve müstakbel gelişmelerle de ahenkli bulunan umumî bir iktisadî politikanın tesbiti mümkün değildir[40].

---

[40] Ruggles (R.) and Ruggles (N.D.) : a.g.e, National Income..., s. 10-13.

B — İktisat Siyasetinin Ekonominin İşleyişine Tesirinin Anlaşılması Bakımından Sosyal Hesapların Faydaları :

Bir iktisat siyaseti isabetli olarak tesbit ve tâyin edilmediği takdirde ya enflâsyona veya depresyona müncer olur. Bu itibarla tasarlanan politikanın ekonominin muhtelif sektörlerinin halihazırdaki işleyişi üzerine nasıl bir tesir icra edeceğinin dikkatle hesaplanması lâzımdır.

Bir misalle, millî muhasebenin bu maksatla nasıl kullanılacağının gösterilmesi mümkündür.

Âmme borçlarının azaltılmasını istihdaf eden bir politikayı nazarı itibare alalım. Bu politika ilk nazarda tamamiyle tasvip ve takdire değer gibi gözükür.

Âmme borçlarının azaltılması için şahsî gelirlerden alınan vergilerin artırılmasının ve bu suretle bir bütçe fazlası elde edilip bununla da borçların ödenmesinin teklif edildiğini farzedelim. Ödenecek olan borçların da bankaların elinde bulunan Hazine bonolarına münhasır olduğunu, ekonominin enflâsyon halinde olmadığını, fakat bankalarda yeni yatırımlar için ikraz edilmeğe müsait ihtiyatlar bulunduğunu tasavvur edelim. *Şahsî gelir vergisinin artırılması üzerine,* bunu ödeyen şahıslar ya *şahsî tasarruflarını* veya *şahsî istihlâklerini azaltmak zorunda kalacaklardır.* Tatbikatta bu azalma iki tarafta birden görülecektir. Her halü - kârda, *istihlâk masraflarında husule gelecek tenezzül dolayısile, müstahsillerin alacağı siparişler azalacak* ve onlar da istihsallerini kısacaklardır *ki bu da az - çok bir işsizlik yaratacaktır. İşsiz kalan kimseler* bu sefer gelirlerindeki eksilme dolayısile istihlâk masraflarını daha fazla kısacaklar, bu kısıntı da yeniden müstahsillerin daha az satış yapmalarına ve ona uymak üzere de istihsallerini daha ziyade azaltmalarına müncer olacaktır; bu da bittabiî işsizliği daha fazla artıracaktır. Böylece ekonomide istihsal ve işbulma babında kümülâtif bir gerileme vukua gelecektir. *Görülüyor ki, bankalara olan âmme borcunun ödenmesi, iktisadî duruma iyi bir tesir hâsıl etmiyecektir.* Zira, müstahsiller sırf bankaların elinde Hazine bonosu yerine daha fazla bir kasa mevcudu toplandı diye yatırım masraflarını artırmayacaklardır. Envestisman seviyesi, ekseriya, bankaların kredi imkânlarından ziyade iş hayatının carî temayülüne göre değişmektedir. Bu itibarla, istihlâk masraflarında, istihsal ve iş bulma hacmindeki azalma temayülü bilâkis müstahsillerin yatırım

masraflarını azaltmaları neticesini doğuracak, bundan da istihsal ve iş bulma daha ziyade müteessir olacaktır.

İşte, millî muhasebe, zahiren arzuya şayan gözüken âmme borçlarını azaltma politikasının, fiiliyatta zararlı neticeler husule getirip getirmiyeceğini, kemmî donelere istinaden anlamak imkânını verecektir.

İsabetli olmayan bir iktisadî politika, depresyon husule getirebileceği gibi enflâsyona da müncer olabilir.

*Hükûmet*in, bütçeyi yine muvazeneli olarak tutmak gayesinden vazgeçmeden, *gelirlerin tevezzuunda bir âhenkleştirme husule getirme maksadiyle düşük seviyedeki gelirlerden aldığı vergiyi azaltıp yüksek seviyede olanların vergisini artırmak kararını verdiğini farzedelim.* Bu kararın ilk neticesi müstehlik masraflarının artması ve şahsî tasarrufların azalması olacaktır. Düşük gelirli kimseler, vergi nisbetinin azaltılması dolayısile ellerinde kalan parayı da hiç şüphesiz sarfedeceklerdir. Yüksek gelir elde eden grup ise, artan nisbet dolayısile daha fazlalaşan vergilerini, hayat seviyelerinde bir değişiklik husule getirmeden ödeyebilmek için tasarruflarını azaltmak zorunda kalacaktır[41]. Bunların neticesi olarak da, eğer piyasaya arzedilen mal miktarı aynı ise, istihlâk eşyasının fiyatları yükselecektir. Müstehlik masraflarındaki artış sebebiyle, müstahsiller, işçilerin ücret taleplerini karşıladıktan sonra diğer istihsal faktörlerine dağıtacak daha fazla bir paraya sahip olacaklardır. Böylece ferdlerin gelirleri artacak, bu artış müstehlik masraflarını çoğaltacak ve tasvir olunan devir bütün tesiri yeni baştan gösterecektir. Müstahsillerin yeni ve daha yüksek bir iş sahasını yaratmaları, devri daha ziyade hızlandıracak ve (yatırım) sermaye masraflarını artırmalarına sebep olacaktır. Mevcut kaynaklarla, ne de olsa, mahdut miktarda mal istihsal edilebileceğinden, öyle bir noktaya vasıl olunacaktır ki, artan masarifin tevlit ettiği bütün netice, istihsal hacminin genişlemesinden ziyade, fiyatların yükselmesinden ibaret bulunacaktır.

---

[41] Üstünel (Besim) : Gelir ve Servet Vergilerinin İktisadî Tesirleri, Maliye Enstitüsü Konferansları, Birinci Seri - Sene 1955, İstanbul 1956, s. 83 - 91.

Yalçın (Aydın) : Bütçe ve İktisadî Politikamız, Maliye Enstitüsü Konferansları, Birinci Seri - Sene 1955, İstanbul 1956, s. 1 - 8.

İşte, burada da, *millî muhasebe vergi politikasında tasarlanan değişikliğin enflâsyonist bir tesiri olup olmıyacağını anlamağa imkân verecek doneleri temin edecek.* Demek oluyor ki, *isabetli bir iktisadî politikanın tesbiti, bunun, ekonominin işleyişi üzerine, fiyatlar, istihsal ve iş bulma hacmi gibi unsurlar bakımından nasıl bir tesir icra edeceğinin dikkatle tetkikine vabestedir.* Bu itibarla, yukarıdaki misallerde olduğu gibi âmme borçlarının azaltılması ve gelir dağılışının daha mütevazin hale getirilmesi bizzatihî arzuya şayan gayeler olarak kabul edilmekte ise, bu gayelere iktisadî bir tehlike husule gelmeden erişilmesi hususunda icabeden özel tedbirlerin de ittihaz olunması gerektir. Bu gibi mes'elelerin halli ise, millî gelir muhasebesi içinde tahlil ve mütalâa edilmeleri ile mümkündür. Ancak tam bir millî muhasebe sistemi sâyesindedir ki, tasarlanan iktisadî mekanizmanın isabetle kıymetlendirilmesi imkânı elde edilebilecektir[42].

C — İktisat Siyasetinin Kemmî Tesirinin Ölçülmesinde Millî Muhasebenin Rolü :

Son olarak cemiyetin gayeleri bakımından bir iktisat siyasetinden ne beklenebileceği ve millî muhasebenin bundaki umumî rolünün ne olabileceği sualine bir cevap bulmak lâzımdır.

Elbette ki, millî muhasebe tek başına bu suale tam bir cevap veremez. Fertlerin refahının birkaç istatistik hülâsası ile ölçülmesi imkânı yoktur. Bunda çalışma şartları, imkân hürriyeti (freedom of opportunity), memleketin mânevi ve siyasî havası gibi kemmî olmayan bir çok unsurların dahli vardır. Mamafih, millî muhasebe, tasarlanan siyasetin istihsal üzerine nasıl bir tesir husule getireceği hususunda ışık tutabilir ve tutmaktadır. Bu ışığın tevcihi, herhangi bir iktisadî siyasete kıymet takdiri için kâfi değil ise bile, onsuz da bu kıymetin ölçülmesi belki asla mümkün olamaz.

Bir politikadan elde edilecek kemmî istifadenin ölçülmesi mutlaka lâzımdır; zira aksi takdirde onun neticesinin faydalı olacağını müdafaa etmek imkânı bulunamaz. İstikbale muzaf hiçbir harekete, az çok bir riske katlanmadan, girişilemez. Fakat tasarlanan siyasetin bu riski göze almağa değer olduğuna karar vermek için, beklenilen neticenin kemmiyet itibarile kâfi azamette olması lâzım-

---

[42] Ruggles (R.) and Ruggles (N.D.) : a.g.e., National Income..., s. 13-15.

dır. İş adamları, daima, az riskle az kâr getirecek veya çok riskle fazla kazanç sağlıyacak yollardan birini seçmek durumundadırlar. Büyük riskine rağmen azıcık bir kazanç hasıl edecek bir iktisadî politika, elbette, her türlü makul bir kabule mazhar olmaktan mahrum kalacaktır. Mutasavver iktisadî siyaset, muvaffakiyetsizliğe uğradığı takdirde husule getireceği riski karşılamağa değer ve ölçülmesi kabil kemmî kazançlar vadedebilmelidir. Nazarî olarak faydalı gibi gözüken o kadar çok siyaset vardır ki, kemmî tablolar halinde tahlil edildiğinde husule getireceği değişikliğin küçüklüğü karşısında, tatbikine tevessül etmenin boşuna olduğu kolaylıkla meydana çıkar. İşte bu bakımdan da isabetli bir karar verilmesi ancak millî muhasebeye istinat sayesinde mümkün olacaktır[43].

---

[43] Ruggles (R.) and Ruggles (N.D.) : a.g.e., National Income..., s. 15.

FASIL: II

MİLLÎ MUHASEBENİN TARİHÇESİ

I — İLK ÇALIŞMALAR

Millî muhasebe tekniğinin menşei, iktisat ve istatistik sahasındaki usuller ile iktisadî tahlillerde kullanılan çeşitli metodların telâki noktasında bulunabilir.

Bu hususta ilk çalışmalar daha ziyade millî gelirin tesbiti gayesine matuf olmuştur. Bilâhare millî muhasebe tablolarının ve makro-ekonomik modellerin tanzimine geçilmiştir.

Millî gelirin tesbitine mütedair ilk denemeler 17 nci asrın sonunla başlamıştır. En eski millî gelir tahmini (1688 de) İngiliz iktisatçısı Gregory King tarafından 17 nci asrın sonuna doğru yapılmıştır. Araştırmalarını istihsal, gelir ve masraf üzerine istinat ettiren G. King, modern millî muhasebenin hakikî öncüsü olmuştur. G. King'in çalışmaları 1791 senesine kadar hiçbir akis uyandırmamıştır. Bu tarihte, meşhur Fransız kimyacısı Lavoisier, King'in eserini methetmekte, millî bütçenin doğuşunu müjdelemekte ve Fransa'nın millî geliri üzerinde yaptığı çeşitli tahminleri neşretmekteydi.

Bu iki öncünün yaptığı çalışmalar resmî makamların talebi üzerine olmuştu. XIX uncu asır ile XX nci asrın başındaki liberal iktisat politikası ise bu sahada yeni araştırmalar yapılmasını teşvik etmemiştir.

Bununla beraber, Dr. Quesnay ve Fiziyokratların «tableau economique»i (iktisadî tablosu) ve A. Smith, J. B. Say, F. Hermann, A. Marshall'in çalışmaları ile liberal iktisat millî muhasebeye nazarî bakımdan olsun yardım etmekten geri kalmamıştır[1].

Millî muhasebe tekniğinin sistematik bir surette gelişmesi ancak 1920 den sonra başlamıştır. Hususile Simon Kuznets'in, W. İ.

---

[1] Cillov (Halûk): Türkiye Ekonomisinin Bünyesi, Menteş Teksir Bürosu, İstanbul 1958, s. 10.

King'in, A.B.D. deki «National Bureau of Economic Research» ün ve İngiltere'de Bowley, Stamp ve Golin Clark'ın çalışmaları mevzuun ilmî bakımdan tahlilini mümkün kılmıştır.

Bununla beraber, makro-ekonomik araştırmalar asıl hızını 1929 - 30 iktisadî buhranından sonra kazanmıştır. Bu devredeki çalışmaların başlıca gayesi, memleketin «millî gelirini, bunun zaman içindeki gelişmesini ve nihayet tarzı-tevezzuunu» öğrenmeğe matuf bulunmuştur. Öyle ki, birincisi refahın bir alâmeti, ikincisi konjonktür üzerindeki çalışmaların yardımcısı, üçüncüsü ise gelirin yeniden tevziine müteallik siyasetin teşvikçisi olmuşlardır.

Zamanla, millî geliri yeknesak bir mesnet üzerinden tahmin etmek üzere metodlar gelişmiş ve nihayet, birçok kontrol imkânları sağlayan ve millî geliri üç unsur üzerine tesis edecek olan millî muhasebe teşekkül etmiştir. Bu unsurlar «*İstihsal, Gelir ve Gider*» dir. Millî muhasebe metodu, çok geçmeden tasarlanan gaye için en uygun bir metod olarak belirmiş ve yerleşmiştir.

II — KEYNES VE MİLLİ MUHASEBENİN GELİŞMESİ

Millî muhasebenin teşekkül ve inkişafında ikinci mühim âmil, muhakkak ki, Keynes'in ve mektebinin tesirile macro-economique tahlillerde kaydedilen gelişme olmuştur.

İktisadî hayatta rastlanan müşahhas münasebetlerin mücerret bir şekilde tahlil ve tetkik edilmesi lüzumu âşikârdır. Millî muhasebe bu hususta da faydalı zemini temin etmiştir. Zira aralarında münasebet mevcut olan bütün kemiyetleri bu muhasebeye dercetmek imkânı hasıl olmuştur[2].

Asıl, İkinci Dünya Harbi sırasındadır ki, bu iktisadî tahlil vasıtası, yani millî muhasebe, Anglo-Saxon memleketlerinde artık iyice yerleşmiştir.

---

[2] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 279-280.
Mc Connell (J. W.) : Tercüme eden, Çalıka (Hurşit) : Büyük İktisatçıların Temel Doktrinleri, İstanbul 1949.

Bu memleketlerde millî takatin âzamî haddine kadar zorlanması ve harbin finansmanının hakkaniyet esasları dahilinde tevzi edilebilmesi için milletin menabii ile ihtiyaçlarının hudut ve şümulünü bilmek, azamî randımanı sağlamak, her türlü enflasyonist temayülü önlemek lâzım gelmiştir; bu da âmme makamlarının millî muhasebe çalışmalarını her bakımdan desteklemeleri sayesinde mümkün olmuştur[3].

Bu hususlarla ilgili ilk mühim eseri yine bizzat J. M. Keynes «How to pay for the War»[4] adlı küçük, fakat özlü kitabı ile vermiştir. Prof. J. E. Meade ile R. Stone tarafından Haziran 1941 de neşredilen «The Construction of tables of National İncome, Savings and Expenditure»[5] adlı etüd ile de ilk defa elverişli bir sosyal muhasebe sisteminin tesisine muvaffak olunmuştur. Bizzat müelliflerinin ifade ettiklerine göre, bu etüdde kendilerinin ilham kaynağı bilhassa J. M. Keynes'in biraz evvel sözü geçen «How to pay for the War» adlı kitabı olmuştur. Prof. Meade ve Stone mezkûr makalelerinde, millî gelir, millî gider, millî tasarruf ve yatırımla ilgili olarak ilk millî muhasebe tablolarını vücude getirmişlerdir. Adı geçen müellifler, hazırlanmasına iştirak ettikleri millî gelire müteallik ilk İngiliz Beyaz Kitabı ile buna dair bilâhare neşrettikleri broşürde de[6] Economic Journal'de çıkan makalelerindeki tarif ve tasniften faydalanmışlardır.

Bu arada, diğer memleketlerde de, bahusus Hollanda ve Birleşik Amerika'da kıymetli çalışmalar meydana çıkmıştır. Meselâ Hollanda'da Ed Van Cleff[7] millî muhasebeye dair dörtbaşı mamur bir plân teklif etmiş ve bu plânını 1938 senesine ait rakamlarla izah eylemiştir.

---

[3] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation, Pbl. Fin., Vol. X, s. 280.
İ.B.F.P. : a.g.e., Comptabilité Nationale... s. 20.
U. N. : The measurement of N. A., Genève 1947, s. 9.

[4] Keynes (J. M.) : «How to Pay for the War», London 1940.

[5] Meade (J. E.) & Stone (R.) : «The Construction of Tables of National İncome, Expenditure, Savings and İnvestment», E. J. Vol. LI, No. 202. 3, June - Sept. 1941. s. 216 - 223.

[6] Meade (J. E.) & Stone (R.) : «National Income and Expondıture» 4th. edi., Bowes & Bowes, London, 1957 (1 st. edi., Oxford Uni. Press, 1944).

[7] Cleef (Ed Van) : «Nationale bockhovding : Proeve van den Jaaroverzicht Neederland 1938», De Economist No. 7/8, July-August 1941, s. 415-424.

Amerika Birleşik Devletlerinde de M. Gilbert ile R. B. Bangs, 1942 Mayısında, millî istihsal, millî gelir ve gider ile bunları terkip eden unsurların resmî tahminlerini «Survey of Current Business» mecmuasında[8] neşretmişlerdir. Bazı malûmat ilâvesi ile bu malzemeyi millî muhasebe usulüne göre tertip ve tanzim işini ise Prof. Stone[9] yapmıştır.

Harpten sonra, millî muhasebe sahasındaki çalışmalar, yavaşlamak şöyle dursun bilâkis daha ilerlemiş ve yayılmıştır. Öyle ki, iktisaden gelişmiş memleketler sulh devresine intibak, restorasyon, envestisman, tediye muvazenesi ve silâhlanma meselelerinin hallinde, iktisaden az gelişmiş memleketler ise kalkınma plân ve programlarının tahakkuku babında millî muhasebe tekniğini kullanmak ve daima ona istinat etmek lüzûmunu hissetmişler ve etmekte bulunmuşlardır.

III — MİLLİ MUHASEBE MEVZUUNDA BEYNELMİLEL ÇALIŞMALAR

Birleşmiş Milletler (U.N.O.) ve Avrupa İktisadî İşbirliği Teşkilâtı (O.E.E.C.) ve emsali beynelmilel teşekküller âza memleketlerini millî muhasebe gibi mühim bir vasıtadan faydalandırmak ve makro-ekonomik donelerde mukayese imkânını sağlamak üzere teknisyenleri vasıtasile bu yeni muhasebe dalının gelişmesine geniş mikyasta yardım etmişlerdir.

İlk gayret, daha Milletler Cemiyetinin mütehassıs istatistikçileri tarafından gösterilmiştir. Uzun müddet Cambridge Üniversitesi Tatbikî İktisat Enstitüsü Müdürlüğünde bulunmuş olan Prof. Richard Stone'un başkanlığında çalışan bir hey'et, 1939 da başlanmış, fakat harp dolayısile inkıtaa uğramış bulunan mesaiyi ikmal ile 1945 senesinde ilk millî muhasebe sistemini vücuda getirmeğe muvaffak olmuştur.

---

[8] Gilbert (M.) & Bangs (R.B.): «Preliminary Estimates of Gross National Product, 1929-42. Survey of Current Business, May. 1942, s. 9 - 13.

[9] Stone (R.): «The National İncome, Output and Expenditure of the United States of America, 1929-41». E. J., Vol. LII, No. 3 & 4, June-Sept. 1942, s. 154-175.

Mezkûr komisyonun tesis ettiği sistem 1947de «Mesure du revenu national et établissement d'une comptabilitè national -The Measurement of National İncome and the Construction of Social Accounts» adı altında, Birleşmiş Milletler tarafından Cenevre'de neşredilmiştir[10]. R. Stone'un riyasetindeki komisyon her ne kadar başlangıçta, sadece «Millî Gelirin» hesaplanması meselesi ile meşgul olmuş ise de, çalışmalarının seyri esnasında kaydedilen ilerlemeler sayesinde, kendiliğinden millî muhasebe tekniğine doğru yönelmiş ve neticede bilhassa metodoloji bakımdan büyük ehemmiyeti haiz bulunan, mezkûr raporu neşre muvaffak olmuştur. Şu kadar ki, ihdas ettiği sistem bütün âza memleketlerde derhal tatbikine geçilmesi hayli güç olan bir muğlakıyetten kurtulamamıştır.

Bu itibarla, O.E.E.C., teşkilâtına dahil memleketlerden makroekonomik istatistikler temin etmeği arzu edince, eldeki donelere daha kolaylıkla adapte olabilecek daha iyi bir sistem tesisine teşebbüs etmiştir. Bu meyanda, Cambridge'de yine Prof. R. Stone'un başkanlığında teşekkül eden Millî Muhasebe Araştırma Gurubu 1950 senesinde «*Millî muhasebeye dair basitleştirilmiş bir sistem*»[11] kurmuş ve bu sistem tarifler hususunda bir yeknesaklık teminine ve muhtelif memleketlerde kullanılan metodları yakınlaştırmağa muvaffak olmuştur.

Aza memleketlerin ekserisi de bu sistemi esas alarak gerekli istatistikleri tesis ve neşretmişlerdir.

Ancak, O.E.E.C. sözü geçen sistemin biraz daha takviye ve itmam edilmesi lüzumunu çok geçmeden anlamış ve 1951 yazında yeni bir teknisyen gurubu teşkili ile sistemin tekemmülünü sağlamıştır. Bu mesainin sonunda «*Millî muhasebenin standardlaştırılmış sistemi*»nin[12] neşredilmesi mümkün olmuştur. Standardlaştırılmış muhasebe sistemi, sektörlerin enstitüsyonel değil, fonksiyonel esaslara göre tefriki icabedeceğinin anlaşılmasına zemin hazırlamış ve makro - ekonomik yekûnların daha iyi tertibi imkânını sağlamıştır. Bazı millî sistemler, bu yeni beynelmilel usulden dahi ekseriya, az veya çok nisbette ayrılmakta iseler de, standardlaştırılmış millî

---

[10] U. N.: a.g.e., The measurement of N. İ..., Geneva, 1947.

[11] O.E.E.C.: A Simplified System of National Acounts, National Acounts Unit 1951, Paris, Paul Dupont, 1951.

[12] O.E.E.C. : A Standardised System of National Accounts, Paris, 1952.

muhasebe sistemi öyle kurulmuştur ki, bununla millî sistemler arasındaki irtibatın tesisi, ekseriya, kolaylıkla mümkün olmaktadır. İlâveten mezkûr sistem henüz Millî Muhasebeye hiç mâlik bulunmayan memleketler için de, asgarî bir ölçü hizmetini görmektedir.

Nihayet, 1953 de, Birleşmiş Milletler Teşkilâtı Genel Sekreterliği, İstatistik Komisyonunun teklifi üzerine, aza memleketlerin hepsinde kabili tatbik olacak bir millî muhasebe sistemi tesisi vazifesini yeni bir guruba vermiştir. Cenubî Amerika, Asya, Şimalî Amerika ve Avrupa memleketleri mümessilleri ile millî gelir mütehassıslarından müteşekkil bir komite tarafından, «Millî Muhasebe sistemi ve müstenidi tablolar»[13] adı altında neşredilen bu sistemin müellifleri, Birleşmiş Milletler'ce daha evvel kullanılmış bulunan klâsifikasyon ve tariflerden fazla inhiraf etmemeğe dikkat etmişlerdir.

Filhakika O.E.E.C.'nin kurduğu standardlaştırılmış sistemle, Birleşmiş Milletlerin yeni sistemi arasında muhasebeleştirme kaideleri ve sektörler ile akımların sayısı bakımından önemli bir fark yoktur.

Binaenaleyh, fiiliyatta değil ise bile, erişilmesi icabeden hedefler bakımından asgarî bir beynelmilel normalizasyona kavuşulduğu söylenebilir. Bu husus, bilhassa, O.E.E.C. tarafından 5 - 6 senelik tecrübe ve tatbikattan faydalanılarak neşredilen yeni «Standard Millî Muhasebe Sisteminin»[14] 1952de neşrolunana aynen mutabık denebilecek derecede, bir müşabehet arzetmesi ile de sabit olmuştur.

Beynelmilel eksperlerin *halihazırdaki* gayretleri, artık daha başka istikametlere teveccüh etmektedir. Öyle ki, hâlen, sözü geçen eksperler sanayiler arası münasebetlerin tahlili (input - output); gayrisâfi sermayenin teşekkülü gibi bazı mefhumlara dair tariflerin ıslâhı, zaman ve mekân itibarile daha kolay mukayeselerin sağlanması mes'elelerinin halli ile meşgul olmaktadırlar.

Bu mesai ve gayretler sadece U.N. ve O.E.E.C. tarafından değil, O.İ.T. (Beynelmilel Çalışma Teşkilâtı); İ.M.F. (Beynelmilel Pa-

---

[13] U. N.: A System of National Accounts and Supporting Tables, New - York, 1953.

[14] O.E.E.C.: A Stantardized system of National Accounts, 1958 edition, Paris, 1959.

ra Fonu); N.A.T.O.; «İnternational Association for Research in Income and Wealth»; «L'institut international de Statistique» gibi teteşekküller tarafından da teşvik ve takviye edilmektedir[14a].

Millî muhasebeye dair beynelmilel standardizasyondaki gelişmeyi devam ettirebilmek için, istikbalde üç istikamette yürütülmesi icabeden hayli itinalı çalışmalara ihtiyaç olduğu ileri sürülmektedir.

Birincisi, standard sistemdeki sosyal muhasebenin, input - output istatistiklerini, sektörler itibarile sermaye hesaplarını, sektörlerin ve ekonominin hey'eti umumiyesinin blânçolarını ihtiva etmek üzere genişletilmesi;

İkincisi, Millî hesapların muhtelif unsurlarının, ezcümle delâlet ettiği mefhumun anlaşılması güç olan sermaye teşekkülü ve depresiyasyon gibi kalemlerin kabili tatbik ve daha tatminkâr tariflerinin bulunması;

Üçüncüsü, Millî gelir tahminlerinin, istatistikî zaviyeden, mukayese edilebilmelerinde terakki kaydedilmesi.

Bu üç istikametteki çalışmalar, hâlen ilerleme safhasındadır. Şu kadar ki, bunlardan istatistikî mukayeseye müteallik mes'elenin müstaceliyetinin tebarüz ettirilmesi gerektir. Zira mevcut farklar, sadece istatistiklerin ve tahminlerin hazırlanmasında çeşitli kaynaklardan istifade edilmesinden değil, aynı zamanda dakik istatistik malûmatının meycut olmadığı sahalarda çeşitli faraziyelerden hareket edilmiş olmasındandır. Bu noktada ilk teşebbüs «Memleketlerin Millî Muhasebesinin tetkiki - National Accounts Country Studies» adlı etüdleri ile O.E.E.C. den gelmiştir. Sözü geçen etüdlerin beşi neşredilmiştir[15]. Fakat, maatteessüf O.E.E.C. nin Cambrid-

---

[14a] İ.İ.F.P. :a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin., Vol. X, No. 3 - 4; s. 281 - 282.

İ.B.F.P. : a.g.e., Comptabilité..., s. 25-26.

Gilbert & Stone : a.g.m., Recent Developments..., s. 370-373.

[15] O.E.E.C. : National Accounts Studies, Denmark, 1951.

O.E.E.C. : National Accounts Studies, Switzerland, 1951.

O.E.E.C. : National Accounts Studies, France, 1952.

O.E.E.C. : National Accounts Studies, Netherlands, 1952.

O.E.E.C. : National Accounts Studies, Norway, 1953.

(Norveç'e dair etüd, standard sisteme müstemid ilk etüddür).

ge'deki araştırma gurubunun dağılmasından beri bu sahadaki çalışmalar da durmuştur. «International Association for Research in Income and Wealth - Beynelmilel, gelir ve servet araştırma cemiyetinin» son iki toplantısı da, millî muhasebe sisteminde kullanılan kaynaklar ve metodlar mes'elesine hasredilmiştir[16]. Cemiyetin 1951 deki toplantısında münakaşa mevzuu millî gelir ve gider tahminlerinin hey'eti umumîyesine şâmil iken[17], 1953 deki toplantıda bilhassa sermaye hesaplarını teşkil eden kalemlerin tahmini mes'elesi üzerinde teksif olunmuştur[18]. Bu suretle edinilen tecrübeler, istatistik mes'elelerinin, millî hesapların nisbeten küçük kalemlerine taallûk etmek üzere, genişliğine incelenmesi lüzumunu ortaya koymuştur. Zira millî gelirin sadece yekûnlarına (aggregates) taallûk eden bir münakaşada, umumî kalmaktan kurtulmak çok güç olmakta ve binnetice onun içindeki mühim ve halli zor mes'eleleri kavramak imkânı kaybolmaktadır.

Bir taraftan «Beynelmilel Gelir ve Servet araştırmaları cemiyetin» nin yıllık kongreleri ve neşriyatı[19] ile Amerikada'ki «İktisadî Araştırmalar Millî Enstitüsü» nün çalışmaları ve yayınları[20] devam ederken, diğer taraftan kısmen mıntıkavî ve millî teşekküllerce ifa olunan incelemeler sayesinde, az gelişmiş memleketlere mahsus problemler de ele alınmış ve bu memleketlere uyacak millî muhasebe sistemleri vücude getirilmeğe başlanmıştır.

Bu meyanda Hindistan ve İsrail'den başka İngiltere'nin Afrikadaki müstemlekeleri Rodezya, Altın Sahili v.s. ile Burma ile Fi-

---

[16] Gilbert & Stone : a.g.m., Recent Developments..., s. 374.

[17] Ruggles (Richard): European National Accounts Statistics, Mimeographed paper presented to the 2.end confer. of İ.A.R.İ. W., Royaumont 1951.
Bilkur (Şefik) : «National Income Estimates in Turkey and New Measures to İmprove Reliabity» mimeographed paper presented to the 2nd. confer. of. İ.A.R.İ.W., 1951.

[18] Closon (F.) : «Les évaluations du capital national en France» Mimeographed paper presented to the 3 rd confer of İ.A.R.İ.W., Castelgandolfa, 1953.

[19] İ.A.R.İ.W.'in neşriyatı, «Income & Wealth Series» adı altında çıkmakta ve şimdiye kadar 21 cilt neşredilmiş bulunmaktadır.

[20] N.İ.E.R.'in neşriyatı ise, «Studies in İncome & Wealth» adını taşımakta ve şimdiye kadar 86 cilt neşredilmiş bulunmaktadır.

lipinler[21] kendilerine mahsus millî muhasebe sistemleri tanzim etmişler ve tatbikine koyulmuşlardır.

Memleketimizde ise daha önce de[22] işaret edildiği üzere maatteessüf Prof. R. Stone, Milton Gilbert ve A. Mey gibi selâhiyetli mütehassıslar tarafından yapılan tavsiyelere rağmen henüz bu mevzuda şimdiye kadar[23] resmî ve hususî hemen hiçbir gayret sarfedilmemiştir. Bütün temennimiz, bu etüdün, Türkiye'de esasen çok gecikmiş bulunan bu alâkayı uyandırmağa bir nebze olsun hizmet etmesidir.

---

[21] Bu memleketlere müteallik sistemler ve neşriyat hakkında, Etüdün, «Az gelişmiş ekonomilerde millî muhasebe ve millî finansman hesapları» bahsine bakınız.

[22] Bakınız : Etüd, Giriş bahsi, s. 9.

[23] İktisat Fakültesi Maliye Enstitüsü ile 1958 - 59 ders yılı Maliye Seminerindeki birkaç deneme hariç olmak üzere.

FASIL: III

MİLLÎ MUHASEBENİN ANA PRENSİPLERİ

Millî muhasebenin, muayyen bir memleket ekonomisinin sistematik bir tahliline vâsıl olmayı ve karakteristik kemmiyetlerini kaydetmeyi gâye edindiği malûmdur[1].

Gerçekten, herhangi bir iktisadî sistem, aralarında bilfiil *(efektif)* veya bilkuvve *(virtuel)* münasebetler bulunan muhtelif sektörlerin bir araya gelmesinden ibaret telâkki olunabilir. Öyle ki, tam bir muhasebe sistemi tesis edilmek mümkün olunca bu sektörler arasındaki muameleleri, muzaaf usul gereğince kaydetmek imkânı da sağlanmaktadır.

Muayyen bir devre zarfındaki iktisadî faaliyetler iki şekilde takdim olunabilir :

1 — Ekonominin muhtelif sektörlerinin, nazarı itibare alınan devre zarfındaki karakteristik muameleleri ile bunlara bağlı malî muameleleri çeşitli hesaplar dahilinde tersim etmek suretile[2];

2 — Bu hesaplardan, iktisadî hayatın, istihsal, gelir, istihlâk, yatırım v.s. gibi ehemmiyeti haiz başlıca unsurlarını istihraç etmek suretiyle.

I — EKONOMİNİN SEKTÖRLERE TEFRİKİ.

İktisadî faaliyetler, pek mütenevvi vetirelerin neticesi olmakla beraber, bunları büyük iktisadî sektörler (veya kompartımanlar) ve çeşitli âmiller itibarile tefrik etmek imkânı mevcuttur.

İktisadî tahlilin asgarî iki büyük guruba istinad etmesi lâzımdır : *İstihsal âmilleri; İstimal veya istihlâk âmilleri.*

---

[1] Bakınız : Etüd, s. 27 - 29.

[2] İ.İ.F.P. : L'adaptation..., Pbl. Fin. No. X, s. 289.

İstihsal âmilleri, gelirlerin teşekkül ettiği veya istihsal faktörlerinin yardımile iptidaî maddelerin mamûl madde haline geldiği —ki bu mamûl maddeler de daha sonraki istihsal vetirelerinin iptidaî maddeleri olabilir— gurubu teşkil ederler.

İstihlâk âmilleri ise, bir millî topluluğun nihaî mamûllerinin istihlâk edildiği veya yatırıldığı ve gelirin tahsis yerlerini bulduğu gurubu meydana getirirler.

Şu kadar ki, millî muhasebe, eğer çok basit bir iktisadî model teşkili ile iktifa etmiyecekse, iktisadî âmillerin bukadar basit bir tevezzuu ile yetinemez. Aslında, istihsal ve istihlâk âmilleri arasında yapılmak istenen bir tefrik, tamamen nazarî bir tefrikten başka bir şey değildir. Zira, iktisat âmillerinin ekserisi, aynı zamanda hem müstahsil, hem de müstehlik durumundadır. Bu itibarla ekonomik tahliller için, iktisat âmillerinin fonksiyonlarına göre tefriki, diğer bir ifade ile iktisadî âmiller arasında *fonksiyonel* bir tefrik icrası gayrikabili içtinap ve birinci derecede ehemmiyeti haiz bulunmaktadır; ancak bu tefrikin biraz daha teferruata gidilerek ifası lâzımdır.

Bununla beraber en ziyade mantıkî gözüken tefrik, *enstitüsyonel* olanıdır. Meselâ, Ticarî şirketler, Devlet (Merkezî İdare) Mahallî İdareler, Muhtar âmme iktisadî teşebbüsleri, Muhtar âmme teşekkülleri, Kâr gâyesi gütmeyen birlikler, Hususî şahıslar v.s. şeklindeki bir taksim, müesseseler (enstitüsyonlar) itibarile tefriki gösterir. Böyle bir ayırma iktisadî tahlil bakımından fazla enteresan olmamakla beraber millî bir ekonominin büyük sosyal gurupları arasındaki münasebetlerin anlaşılmasına imkân vermekte ve hakikati aksettirmektedir. Bittabiî, başka kıstaslara göre tefrik yapılması ve meselâ menşeleri itibarile veya gelirlerin tutarı ve tevezzuu itibarile de tefrikler icrası pek âlâ mümkündür.

Mahallî ve beynelmilel millî muhasebe sistemlerinde itibar olunan hal tarzı, umumiyetle fonksiyonel ve enstitüsyonel taksim arasında bir kompromi şeklinde tecelli etmektedir.

Filhakika bu tefriklerden birine göre, ekonomi : *Teşebbüsler, Devlet, Hususî eşhas, Dış Dünya* (Dış Âlem) sektörlerine ayrılmaktadır. Maamafih, bu sektörlerin herbiri için yapılan tarifler, ekonominin fonksiyonel klâsifikasyonuna geniş mikyasta yardım etmektedir; şu mânada ki, meselâ, teşebbüsler sektörü, hususî olsun, âm-

meye ait bulunsun, sâdece asıl ticarî teşebbüsleri şümulüne almakla iktifa etmemekte, aynı zamanda gayrimenkul sahiplerini, teşebbüslere hizmette bulunan fakat kâr gayesi gütmeyen müesseseleri, muhtar olsun olmasın, asıl gayesi ticarî olan âmme teşekküllerinin istihsal faaliyetlerini de kavramaktadır.

Enstitüsyonel klâsifikasyon'a ufkî tasnif denildiği de vardır. Bu ufkî tasnife karşılık bir de şakulî tasnif yapılır.

Şakulî tasnifte her sektör için, iktisadî fonksiyon itibarile ehemmiyeti haiz olan muhtelif hesaplar açılır; meselâ her sektörün bir «istihsal» bir «tahsis» (masraf) veya bir «sermaye muameleleri» hesabı bulunur.

Ancak, ileride daha tafsilen izah edileceği veçhile, O.E.E.C. ve U.N. tarafından normlaştırılan sistemlerde fonksiyonel tasnif biraz tâdil edilmiştir. Şöyle ki, bu sistemler, bütün sektörlerin istihsal hesaplarının birleştiği tek bir istihsal hesabı kabul etmişler ve O.E.E.C.'nin normlaştırdığı sistemde sermaye muameleleri için de bir tek hesap ayrılmıştır.

Görülüyor ki, beynelmilel saha için uygun gelmekle beraber, O.E.E.C. ve U.N.'nin teklif ettiği sistemler muhtelif ihtiyaçlara cevap vermesi icabeden bir Millî Muhasebe zaviyesinden kifayetsiz bulunmaktadırlar.

Bir millî muhasebe için, iktisadî tahlil, sanayiler arası münasebetlerin mütalâasına istinad ettirilebilir; bu takdirdedir ki, istihsal âmillerini her faaliyet branşı itibarile guruplamak mümkün olur.

Diğer taraftan enstitüsyonel tahlil zaviyesinden, Teşebbüsler için hiç olmazsa iki talî sektöre ihtiyaç vardır. «Âmme teşebbüsleri», «Hususî teşebbüsler».

Devlet sektörü için de «Merkezî idare», «Mahallî idareler» ve «Muhtar teşekküller» şeklinde talî bir taksime gidilmesi bir çok bakımdan faydalıdır.

«Dış Dünya (Dış âlem)» sektörünün de, «Müstemlekeler» ve «Yabancı memleketler» şeklinde taksime tabi tutulması bazı memleketler için ehemmiyeti haizdir, «İçtimaî Emniyet müesseselerine» özel bir sektörün ayrılması faydalıdır. Sermaye akımlarının tahlili

için de yatırımların malî bakımdan fonksiyonel olan bir talî taksime tabi tutulması gerektir[3].

Bu misaller gösteriyor ki, henüz millî muhasebede ekonominin taksimi ve iktisadî faaliyetlerin guruplandırılması bakımından kat'î bir kaide teessüs etmiş değildir. Beynelmilel sistemler müşterek bir «kâsım» araştırmaktadırlar. Bununla beraber her memleketin sektörleri kendi ihtiyacına en uygun gelecek tarzda tesbit edeceği de muhakkaktır.

Bugün için en geniş tatbikata mazhar olan sektör taksimatı : Hususî istihlâk üniteleri (Ev idareleri), Teşebbüsler, Devlet ve Dış Dünya (Dış âlem) şeklinde yapılan dörtlü taksimattır.

II — BAŞLICA SEKTÖRLERİN MAHİYET VE MUHTEVASI

A — Ev idareleri (veya hususî istihlâk üniteleri) sektörü :

Ev idareleri sektörü, ekonomide, başlıca hususî istihlâk üniteleri tarafından elde olunan gelir ile yapılan harcamayı göstermek üzere tertip olunmuştur. Ev idarelerince elde edilen gelirin büyük bir kısmı bunların istihsal faaliyetine iştiraklerinin bir karşılığıdır. Gelir tediyatının kısmı âzamı, firmalara, Devlete, yabancılara ve bizatihî hususî istihlâk ünitelerine yapılan hizmetler mukabilinde elde olunur. Yâni, ferdî gelirin başlıca kaynağı aylıklar ve ücretlerdir. Müteakip büyük kalem, şahsî müteşebbislerin elde ettikleri gelirdir. Üç küçük kalemle liste tamamlanabilir. Bunlar da, şirket şeriklerinin elde ettikleri temettü, gayrimenkul, vesair mal sahiplerinin aldıkları rant ve para ikraz edenlerin temin ettikleri faizdir. Hususî istihlâk üniteleri (ev idareleri) sektörü tarafından elde olunan faize «net faiz» denilmektedir; zira faizi ödeyen sektörler tarafından alınan faizler tenzil edilemektedir.

Hususî istihlâk ünitelerinin Devletten elde ettikleri faiz, bunların istihsal faaliyetine iştirakleri dolayısiyle elde ettikleri tediyat meyanında addedilmeyip ayrı bir kalem halinde gösterilir. Bunun sebebi Devleti borç almaya sevkeden âmillerin ekserisi, meselâ harpler, cari istihsali artırmazlar. Binaenaleyh, bir kimse parasını

---

[3] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin., s. 289 - 291.

Devlete ikraz ettiği vakit, bu parayı yeni bir istihsal merkezi kurmakta kullanacak bir şirkete ikraz ettiği zamanki ile aynı neviden bir hizmet ifa ediyor telâkki edilmez. Hususî şahıslara veya şirketlere ikraz ettiği vakit, istihsal faaliyetine iştirak ettiği kabul olunur. Fakat Hazine bonosu satın aldığı zaman carî istihsali finanse edecek fon temin ettiği kabul edilmez. Bu itibarla, bu yoldan elde olunan faizler, hususî istihlâk ünitelerine, carî müstahsil faaliyetleri dolayısiyle ödenen gelir meyanına dahil edilmez.

« Carî istihsale iştirak sebebile yapılan tediyeler » e, kısaca «faktör tediyeleri» denilmektedir. Bu tabir iktisatçıların, mutaden istihsal için zarurî olan toprak, say, sermaye ve teşebbüs sahibinin hizmetleri unsurlarını ifade için «istihsal faktörleri» tâbirini kullanmalarından galâttır. Maamafih, millî gelir tahlillerinde kullanılan «faktör tediyeleri» tâbirinin an'anevî «istihsal faktörlerine yapılan tediyeler» tâbiri ile aynı olmadığını belirtmek lâzımdır. «Faktör tediyeleri» tabirinin şümulüne, Devlet memur ve müstahdemlerine ödenen maaş ve ücretler gibi kalemler dahildir ki, an'anevî tâbir bunlara şâmil değildir. Buna mukabil, eski tâbire dahil bulunan, tevzi olunmayan şirket kazançları gibi kalemler millî muhasebedeki «faktör tediyeleri» tabirinin şümulü dışında tutulmuştur.

Hususî istihlâk üniteleri, (ev idareleri), istihsal faaliyetine iştirak dolayısiyle elde ettikleri gelire ilâveten, hiç bir hizmet ifa etmeden de gelir elde ederler. Bu tip gelir başlıca iki nevidir : Devletin ödediği faizler ve transfer tediyeler.

Transfer tediyelerin kısmı azamı Devlet tarafından yapılır. Meselâ ihtiyarlık, işsizlik sigortası primleri harp malûllerine ödenen maaş ve tazminat ile tahsil burs ve yardımları v.s. bu meyandadır. Ev idarelerine müstahsil firmalar tarafından ödenen cüz'î bir miktar daha transfer tediyatı mevcuttur. Firmalar hediyelere ilâveten, yıpranma tazminatı, tahsili kabil olmayan borçlar ile telâfisi mümkün bulunmayan hırsızlık tazminatları v.s. bu nevi transfer tediyelerdendir. Hususî istihlâk üniteleri (ev idareleri) de, bittabii yekdiğerine transfer tediyeler ifa ederler. Meselâ bir kimse, gelirini yaşlı ana babasile paylaşabilir. Bu meblâğ hesaplarda gösterilmez. Zira hususî istihlâk ünitelerinin hey'eti umumiyesi nazara alınınca karşılıklı tediyeler yekdiğerini telâfi eder. Biraz önceki misaldeki şahıs bilmukabele ana babasından hediyeler almış bulunabilir.

Hususî istihlâk üniteleri sektörünün istifadesine âmade gelir akımını tam olarak bulabilmek için, Faktör ödemeleri + Devletin faiz tediyatı + Transfer tediyeler yekûnundan, sosyal sigortaya iştirak hissesi olarak firmalarca işçiler namına yapılan ödemelerin tenzili icabeder. Bu suretle bulunan miktara «*şahsî gelir - personel income*» denir.

Bu miktardan vergiler ve emsali mükellefiyetler için yapılan ödemeler tenzil edilince «*kabili istifade (harcanabilir) gelir - disposable income*» elde olunur.

Hususî istihlâk üniteleri bu harcanabilir gelirlerini kısmen kendileri için lüzumlu olan mal ve hizmetleri satın almaya sarfederler. Buna *istihlâk masrafları* veya kısaca *istihlâk* denir. Alınan mallar dayanıklı olsa bile millî gelir muhasebesi bakımından satın alındığı yıl içinde tamamen istihlâk edildiği farzolunur. Bu itibarla, bir hanımın «geçen seneki gardrop mevcudunun tamamen eskidiği» şeklinde iddiası, millî muhasebe nazarında doğrudur.

İstihlâk masrafları çıktıktan sonra ferdî gelirden kabili istifade olarak kalan kısım «*şahsî tasarruf*» miktarından ibarettir. Hazırdan yenirse «*menfî tasarruf - dissaving*» yapılmış olur. *Mecmû şahsî tasarruf* ikisinin tefazuludur[4].

B — Teşebbüsler (Firmalar) veya istihsal sektörü:

Teşebbüsler (veya istihsal) sektörü, hukukî şekillerine bakılmaksızın kâr temini için çalışan bilûmum teşebbüsleri ihtiva eder. Yani, kurumlar, sair ortaklıklar ve şahsî firmalar buraya dahildir. Bu sektör sadece kendilerini iş adamı telâkki eden tüccarları değil, iş adamı olduklarını kabul etmeyen bilûmum ziraatçı, doktor, avukat, gayrimenkul emlâk sahibi v.s. kimseleri de şümulü içine alır.

İstihsal sektörü, kâr gayesi ile hareket eden hususî teşebbüslerden başka hizmetlerini halka satan Devlet teşebbüslerini de ihtiva eder.

Ev idareleri (hususî istihlâk üniteleri) sektörü muameleleri gibi, istihsal sektörünün muamelâtı da, bir hesabın sağ tarafında varidat menabii, sol tarafında da bunların istimal ve tahsis edildiği yerler gösterilmek suretiyle telhis olunabilir.

---

[4] Vandermeulen: a.g.e., National Income..., s. 9 - 13.

İstihsal sektörü hesabının tesisinde, bir hesap devresinde istihsal edildiği halde satılmayıp stokta kalan mamûlleri dahi firma ve teşebbüsler sektörü için bir gelir kaynağı telâkki etmekte fayda vardır. Bu suretle yalnız istihsal edilip satılan miktara göre değil, envanter mevcudundaki değişikliğe göre de istihsal sektörünün sağladığı gelir akımı azalıp çoğalacaktır.

Bu telâkki tarzı, yani istihsal olunduğu halde henüz satılmamış bulunan mamûllerin de firmalar sektörü için gelir telâkki edilmesi, millî gelir muhasebesinin esas gayesine daha da uygun bulunmaktadır. Zira bu muhasebe için mühim olan muayyen bir devre zarfında istihsal olunan malların miktarının tesbitidir; yoksa bu malların hukukî bakımdan şu veya bu şahıs veya kumpanyaya aidiyetinin belirtilmesi değildir.

Bu mevzuda mühim bir mes'ele de envanterde kalan malların nasıl kıymetlendirileceğini tâyin etmektir. İlk olarak piyasa fiyatına göre değerlendirilmesi akla gelir. Piyasa fiyatında dahil bulunan «müteşebbisin kâr veya zararını» millî muhasebeye ithal etmemek için, envanterin maliyet fiyatı itibarile değerlendirilmesi müreccah bulunmaktadır[5].

Yine millî muhasebe zaviyesinden, firmaların yekdiğerine yaptıkları mamûl veya yarı mamûl satışları istihsal sektörü için bir gelir addedilmemekte ve sadece bu sektörden diğer sektörlere yapılan satışlar teşebbüsler sektörü için gelir telâkki edilmektedir. Kısaca, istihsal sektörünün millî istihsale olan iştiraki diğer sektörlere ifa ettiği satış ile envanterine yaptığı ilâvenin yekûnuna müsabidir. Envantere ilâve yerine oradan bir tenezzül husule gelmekte ise, bu azalma, istihsal sektörünün gerek o devrede elde ettiği gelir miktarından, gerek millî hasılaya iştiraki nisbetinden tenzilâtı icabettirecektir.

İstihsal sektörünün sağladığı gelir akımına bir daha göz atılacak olursa, bu akımın başlıca dört kaynaktan husule geldiği anlaşılır. Bunlardan üçü, yâni Ev idarelerine, (Hususî istihlâk ünitelerine) Devlete ve Dış dünyaya mal ve hizmet satışı, istihsal sektörü haricinden gelen kaynaklardır. Dördüncü kaynak ise bizatihî istihsal sektörünün dahilindedir. Bu kaynak istihsal sektörünün,

---

[5] Vandermeulen : a.g.e., National Income, s. 13 - 15.

sermayeye ilâve etmek üzere kullandığı istihsal kısmından tevellüt etmektedir.

Bahis mevzuu kaynağın tahlilinde, sermayeye yapılan ilâvenin sür'atle istihlâk edilen veya devamlı bir mahiyet arzeden neviden oluşuna göre bir tefrik yapmak lâzımdır. Bu iki nev'e tam bir misal olmak üzere kömür ile dinamo gösterilebilir. Fakat bu tefrik, bazı nevi makina, alât ve edevat için o kadar kolay değildir; zira bunlar pek fazla dayanmasa bile derhal telef de olmazlar. Binaenaleyh az çok itibarî bir kıstasın kabulü lâzım gelmektedir.

Millî muhasebede ve millî gelir istatistiklerinde, sermaye malları eğer bir yıldan daha az ömürlü telâkki olunmakta ise *dayanıksız* (non durable) sermaye meyanında addedilmektedir. Teşebbüslerde bu guruba «*mütedavil sermaye*» denir. Mütedavil sermaye miktarında husule gelen değişiklik «*envanterde değişiklik*» şeklinde tecellî eder. Bir seneden fazla ömürlü addolunan sermaye malları *dayanıklı* (durable) sermaye gurubunu teşkil etmekte ve bu guruba da «*sabit sermaye*» denilmektedir.

İstihsal (veya teşebbüsler) sektörü hesabında, yeni istihsal olunan dayanıklı sermaye mallarının satışından elde olunan kaynağa «*firmalar sermaye hesabına satış* - sales to business on capital account» adı verilmektedir. Bu isim, sözü geçen malları satın alan firmaların, bu satışı kaydetmek üzere hususî bir «sermaye» hesabı tutmalarından ileri gelmektedir.

Bu bahse son vermeden «*firmalar sermaye hesabına satış*» adlı hesabın, memleketteki bilûmum inşaatı da — evler dahil — ihtiva ettiğinin ilâvesi icabeder. Bunun sebebi de, kendi evinde ikamet edenler dahil, bilcümle gayrimenkul sahiplerinin istihsal sektörü gurubuna dahil addedilmeleridir. Gayrimenkullerden sağlanan *rant geliri (rental income),* kira veya izafî kira şeklinde elde olunan gayrisafî hasılattan idame masarifi ile vergiler, ipotek faizleri v.s. masraflar çıktıktan sonra kalan safî bakiyedir.

Sermaye malları ile ilgili iki hesabın yani *envanterdeki değişiklik* ve *firmalar sermaye hesabına satış*'ın yekûnu «*dahilde yapılan gayrisâfi yatırımı*» verir. Bu tâbirdeki «yatırım» kelimesi kâr veya gelir sağlamak için para yatırımı yani malî yatırım mânasın-

da kullanılmamaktadır. Buradaki yatırım iktisadî mânada, yani döner veya sabit sermayeye yapılan ilâve mânasında alınmaktadır[6].

C — Devlet Sektörü :

Millî muhasebede, Devlet sektörü hesabı, Devletin iktisadî faaliyetini ifade ve irae eder. Meselâ A.B.D.'de bu hesap, Federal hükûmetin, 48 Federe hükûmetin ve 175.000 mahallî idarenin hesaplarını göstermektedir. Türkiye'de de bu hesabın Devletin, Vilâyet Hususî İdarelerinin, Belediyelerin ve Köylerin hesaplarını ihtiva etmesi icabeder.

Hususî istihlâk üniteleri ve istihsal firmaları gibi, Devlet de gelir temin ve masraf ifa eder. Devlet faaliyetlerinin konsolide bir hesapta gösterilmesi mümkündür.

Bu hesabın sağ tarafına kaydedilen makbuzatın başlıca kalemlerini firmalardan ve ev idarelerinden alınan vergiler ile vergi dışındaki sair varidat teşkil eder. 1953 senesine ait Amerika'nın Devlet Sektörü hesabında sosyal sigorta fonuna iştirak maksadile Devletlerin istihdam ettikleri işçiler namına, kendi kendilerine ödedikleri paralar ayrı bir kalem olarak gösterilmiştir. Aynı kalem, hesabın sol tarafında da, bittabii, Devletlerin yaptığı masraflar meyanında tekrar yer almaktadır. Bu sosyal sigortaya müteallik kalem istisna edilirse, Devlet sektörü hesabında da, İstihsal Sektörü hesabında olduğu gibi, hükûmet daireleri arasında cereyan eden (yardım ve saire gibi) dahilî muameleler gösterilmemektedir. O halde, Devlet sektörü hesabı da esas itibarile, Devletin diğer sektörlerle olan münasebatına müteallik ve münhasır bulunmaktadır.

Makbuzat tarafında olduğu gibi, metfuat tarafında da Devlet sektörü hesabı başlıca iki akımı ihtiva etmektedir. Hususî istihlâk ünitelerine Devlet tarafından yapılan tediyelere taallûk eden birinci akım, kendi dahilinde üç nevi tediyatı toplamaktadır : Şahsî hizmetler için yapılan ödemeler (ki bilâhare buna Devletçe ifa olunan *faktör tediyeleri* denilecektir) ; tekaüdiyeler gibi transfer ödemeler ve âmme borçları için faiz ödemeleri.

---

[6] Vandermeulen : a.g.e., National Income..., s. 16 - 20.

U.N. : a.g.e., Budgetary Structure..., s. 17.

U.N. : a.g.m. The Economic reclassification..., Eco. Bul. for Asia and the Far East, Third Quarter 1950, Vol. 1, No. 3, s. 21.

İstihsal (Teşebbüsler) sektörüne yapılan ödemelere müteallik ikinci akım ise, hemen tamamen istihsal âmillerinden satın alınan mal ve hizmetler için yapılan net tediyatı irae etmektedir. Bu esas akıma ilâveten, Devletçe hususî istihsal âmillerine yapılan yardımlar (sübvansiyonlar) ile istihsal sektörüne dahil edilen Devlet İktisadî teşekküllerinin carî gelir fazlaları arasındaki fark da, küçük bir akım halinde gösterilmektedir.

Devlet masarifinin büyük kısmı her nekadar bilmukabele vergi mükelleflerine gitmekte ise de, bunun küçük bir cüz'ü de yabancılara gitmektedir. Bu akıma «Dış Dünyadan (Dış Âlemden) yapılan net mübayaat» adı verilmektedir. Bu akıma, Devletin harice yaptığı bağışlar da dahildir. Ayrılmalarındaki güçlük dolayısiyle bu hibeler dahi, hariçten mal ve hizmet mübayaatı meyanında gösterilmektedir.

Bazı yıllarda, Devlet sektörüne dahil daire ve müesseselerin müşterek varidatı, masarifi aşmaktadır. Bu *varidat fazlası,* hesabın sol tarafında müsbet bir kalem olarak gözükür.

Diğer zamanlarda ise, varidat masariften az olup, hesap *açık* verir. Açık da hesabın sol tarafında, fakat menfî bir kalem olarak gösterilir.

Gelir fazlası olduğu vakitler, bu fazlaya, hususî istihlâk üniteleri sektöründe olduğu gibi, *Devletin tasarrufu* denildiği vardır. Açık olduğunda ise, bittabiî, *menfî tasarruf* —dissaving— bahis mevzuu olur[7].

D — Dış dünya (Dış âlem) sektörü :

Ekonominin ilk üç sektörü de yabancılara tediyede ve onlardan makbuzatta bulunur.

Millî hudutları aşan muameleler, o memleketin Dış Dünya ile olan münasebatı hesabında gösterilir. Bu hesabın sol tarafında, yabancılar tarafından yapılan çeşitli tediyat sıralanır. Bu tediyeler safî miktarları itibariyle kaydedilir; yani o memleket tarafından yabancılara yapılan aynı neviden ödemeler tenzil edilir. Bu itibarla sağ tarafı artık o memleketten harice yapılan tediyatı kalem be kalem göstermez. Buna mukabil sağ tarafta bir tek rakam yer alır. Bu

[7] Vandermeulen : a.g.e., National Income, s. 30 - 32.

da, memlekete yabancılar tarafından yapılan tediyattan o memleketin harice yaptığı tediyatın tenzili ile kalan bakiyeden ibarettir. Bu bakiyenin tasfiyesi için diğer tarafın altın, banka havalesi, veya karşı tarafın şirketlerine ait hisse senedi veya tahvil göndermesi lâzımdır. Yani, ya yeni bir kıymet nakletmesi veya oradaki alacak haklarının bir kısmından vazgeçmesi lâzımdır. Bu son usule, «harice yapılan yatırımlarda vaki net azalma» denilmektedir. Onun yerine «harice vaki net servet transferi» denilmesini daha isabetli görenler vardır[8].

III — İKTİSADÎ MUAMELELERİN TASNİFİ

İktisadî muamelelerin karakteristik bazı akımlar itibarile tasnifi, herhangi bir millî muhasebe sistemine terettüp eden ikinci mühim vazifedir. Bu bakımdan ekonominin muamelelerini üç büyük kategoriye irca etmek imkânı vardır :

Millî hasılanın teşekkülüne yardım eden muameleler.

Transfer muameleler.

Tamamen malî olan muameleler.

A — Millî Hasılanın vücude gelmesine yardım eden muameleler :

En basit şekline irca olunduğu takdirde, bir milletin iktisadî faaliyeti, istihsal olunan mal ve hizmetlerin, istihsalden husule gelen gelirler sayesinde bunları sağlayan kimseler arasında, mütenaviben, müstahsil ve müstehlik sıfatlarile devamlı surette mübadelesinden ibarettir, denilebilir. Diğer bir ifade ile, muayyen bir memleketin (veya mıntıkanın) iktisadî faaliyetinin umumî bir tahlil ve tasviri, muayyen bir devre zarfında «*istihsal olunan*» mal ve hizmetlerin kıymeti ile bunların «*istihlâk*», «*servete ilâve* veya *envestisman*» şeklindeki tahsisinin hesabî bir ifadesi ile mümkündür.

Sosyal muhasebede «*istihsal*» tâbiri ile, muayyen bir yerde ve muayyen bir zamanda, kıymeti haiz mal ve hizmetler vücude getirmek üzere ifa olunan faaliyet anlaşılmaktadır. Bu mânada «*istihsal*» mutlaka bir mal ve eşya imalini tazammun etmez. Filhakika, esa-

[8] Vandermeulen : a.g.e., National Income, s. 33 - 35.

sen mevcut — hattâ belki de tabiatın lûtfu olan — bir mal veya eşyanın başka bir yere nakli veya bir müddet muhafazası, eğer o mala bir kıymet ilâve edilmesini mucip olmuş ise, bu faaliyetler de birer «*istihsaldir*»[9].

«*İstihlâk*» tâbiri ile istihsal faaliyetinin meyvelerinin cemiyet mensuplarının arzularını yerine getirmek üzere ekseriya az - çok bir fizikî tahribe müncer olan istimali kastedilmektedir. Şu kadar ki istatistik bakımından kolaylık olması için, istihsal mallarının, «*müstehlikin*» eline geçer geçmez —fizikî istihlâk vetiresi icabında günlerce, haftalarca, hattâ yıllarca devam etse dahi — «*istihlâk edilmiş*» addedilmektedir. Burada sâdece evler için bir istisna tanınmıştır.

«*Servete ilâve*», «*yatırım*» veya «*sermaye teşkili*» mefhumu da, muayyen bir devre zarfında istihsal olunan malların, o devre esnasında istihlâk edilmeyerek istikbalde istihlâk edilmeye veya diğer mal ve hizmetlerin istihsalinde kullanılmağa müsait şekilde muhafaza edilmesine delâlet etmektedir[10].

Envestisman (yatırım) mevzuunda «*net*» veya «*brüt*» yatırımlar arasındaki farkın belirtilmesi icabeder. Teknik mânasında, «*brüt yatırım*» sabit sermaye envestismanı *zait* (ve yerine göre *nakıs*) stoklarda vukua gelen bilcümle net değişikliğe delâlet etmektedir.

«*Net yatırım'a*» gelince, brüt yatırımdan «kullanma ve aşınma» ve «sermaye ekipmanlarını yenileme» için bir tenzilât yapılmak suretile bulunan miktardır.

Yabancılarla olan muameleleri nazarı itibara alınmadığı takdirde bir memleketin veya bir mıntıkanın yukarıda mezkûr ana iktisadî faaliyetinin şu basit formüller ile ifadesi de mümkündür.

İstihsal veya teknik tâbiri ile *gayrisâfi millî hasıla* = *istihlâk* + *gayrisâfi yatırım* = *istihlâk* + *net yatırım* + *aşınma payı* (amortisman) dır.

---

[9] Bu husus, J.B. Say'ın «İstihsalin fayda yaratmak» olduğunu belirtmesinden sonra umumî olarak kabul edilmiştir. Bakınız : Traité d'Economie Politique Livre I, Chap. I.

Neumark (F.) : Genel ekonomi teorisi, İstanbul, 1948, s. 325-26.

Kuyucak (H. A.); İktisat Dersleri, Cilt I, İstanbul, s. 206-11.

[10] İ.İ.F.P. :a.g.e, L'adaptation..., Pbl. Fin., s. 291.

Edey & Peacock : a.g.e., National Income..., s. 12 - 13.

Bu muadele şu şekilde de ifade olunabilir. *Gayrisâfi millî hasıla — aşınma payı = safî millî hasıla = millî gelir = istihlâk + net yatırım*[11].

Bütün iktisadî sistemlerin tasviri, hakikatte daha komplike olan bu deveran hâdisesinin tahliline istinad etmektedir. Yukarıdaki formüllerin de yardımı ile bu deverana iştirak eden hâdiselerin kısaca şu guruplar dahilinde tahliline tevessül olunabilir.

1 — Milletçe, muayyen bir devre zarfında istihsal edilen mal ve hizmetlerin net tutarı : Buna «*millî hasıla* — produit national —» denilmekte ve millî ekonomi tarafından ilâve olunan yeni kıymetlere veya, diğer bir deyimle, bizatihî istihsal faaliyetine iştirak eden muhtelif branşlar arasında teati olunan kıymetlere müsavi bulunmaktadır.

2 — Bu istihsal ameliyesinin meydana getirdiği gelirler yekûnu «millî gelir» ve bu yekûnun muhtelif istihsal faktörleri, gelir kategorileri ve nüfus gurupları itibarile inkisam ve tevezzuu.

3 — Bu gelirlerin veya bu mal ve hizmetlerin istimal tarzı yani, «*millî gelir*»'in, ister hususî istihlâk veya âmme istihlâki için olsun, ister dahilî veya haricî envestismanlar için olsun, kimler tarafından ve nasıl kullanıldığı;[12].

Bu üç optik, bir ana müsavatta birleşirler; şöyle ki : «*Istihsal tarikile ilâve olunan kıymetler = elde olunan gelirler = ifa olunan giderler*» dir; ve bu müsavat iktisadî deveranı temsil ve ifade eder. Mezkûr müsavatın bir tablo şeklinde de gösterilmesi mümkündür :

---

[11] Edey & Peacock : a.g.e., National Income..., s. 13 - 14.

[12] İ.U.M. :a.g.e., Türkiye Millî Geliri, Yayın No. 352, Ankara 1954, s. 4 - 5.

Gayrisâfi millî hasılanın tahminine müteallik üç usule ait misal[13].

(Belçika'nın 1950 yılına ait gayrisâfi millî hasılası)

— Milyar Belçika Frankı olarak —

İstihsal Metodu		*Gider metodu*		*Gelir metodu*	
Teşebbüslerin iştiraki	325,1	Hususî istihlâk	265,7	Millî Gelir : Hususî eşhasa düşen hisse	285,3
Devletin iştiraki	33,6	Âmme istihlâki	41,6	Teşebbüslerin hissesi	8,5
Dış Dünyanın iştiraki	2,3	Dahilde gayrisâfi sermaye teşekkülü	66,8	Devlete düşen hisse	-2,3
		İhracat *nakıs* ithalât	-13,1		291,5
				Amortisman proviziyonu	39,4
				Vasıtalı vergiler *nakıs* sübvansiyonlar : Vasıtalı vergiler 32,9 *Nakıs* Süb. -2,8	30,1
Gayrisâfi Millî Hasıla	361,0	Gayrisâfi Millî Hasıla	361,0	Gayrisâfi Millî Hasıla	361,0

B — Transfer muameleleri :

Millî hasılanın teşekkülüne iştirak eden muameleler, esas itibarile, iktisadî bakımdan iki taraflı muamelelerdendir. Bununla beraber, bir ekonominin bünyesinde, *transfer muameleleri* denilen tek taraflı muameleler de vardır. Bu tabir ile, iktisadî ünitelere mal, hizmet veya nakdî bir meblâğ mukabili olmaksızın verilen paralar veya mal ve hizmetler kasdolunmaktadır.

[13] Premiers élements d'une comptabilité nationale de la Belgique, 1948 - 1951, Institut de Sociologie Solvay, Bruxelles, 1953, s. 36.

İ.İ.F.P. : L'adaptation..., Pbl. Fin., No. X, s. 292.

İvazsız olarak, hattâ zararına ifa olunan bu muameleler esas itibarile âmme kuvvetleri ile içtimaî emniyet müesseselerinin eseridir; ve bir bakıma sermaye ve gelirlerin yeniden tevezzuuna imkân veren filitreler gibidirler[14].

Tek taraflı olan *bahis mevzuu muamelelerin : gelirlerin transferi, sermayelerin transferi* diye ayrılması mümkündür. Bu tefrikin kıstası, transferden faydalananlara veya transferi yaptıranlara nazaran bunun carî masraflar için kullanılmağa müsait bir gelir teşkil etmesi veya sadece mameleke tesir eder mahiyette olmasıdır.

Transfer muamelelerin tefriki bazan hayli güçlük arzeder. O derecede ki, bu mes'ele millî muhasebenin demir leblebisi addedilmektedir. Bununla beraber, transfer muameleleri ayrıca belirtmeğe çalışmak bilhassa âmme kuvvetlerinin hareketini tayin bakımından ehemmiyeti haizdir.

C — Ekonominin malî muameleleri :

(İktisadî muamelelerin malî cephesi).

Modern para ekonomilerinde, iktisadî muamelelere hemen daima malî - nakdî muameleler merbut bulunmaktadır. Filhakika, aynî mübadele muameleleri, zamanımızda, tamamen istisnaî hale girmiştir.

Bugün mutad olan usulde, satıcı alıcıya ya malı teslim etmekte veya onu temsil eden bir vesika vermektedir. Alıcı da ya nakten tediyede bulunmakta veya borcunu temsil eden bir senet ita etmektedir. Aynı veçhile, gelir ve sermaye transferleri de nadiren mal veya hizmet verilmesi suretile, fakat ekseriya nakdî bir meblâğın itası şeklinde cereyan etmektedir.

Nihayet, iktisadî ünitelerin tasarrufları, sadece envestisman mallarına vaziülyed olunması suretinde tecelli etmemekte, fakat ikraz muameleleri şeklinde de vuku bulmaktadır. Öyle ki, bazı ekonomi üniteleri millî gelirden alacakları payın tahsilini tâlik ederek bu alacaklarını nakte ihtiyacı olan (menfaatlarını biran evvel ellerine para geçirmekte bulan) diğer ünitelere ikraz etmektedirler.

---

[14] Peacock : Redistribution of İncome.
Laufenburger (H.) : Traité de Fin. Pbl.,

Ekonominin muhtelif sektörlerinin bilânçoları tanzim edilirse bu sektörlerin malî aktif ve pasiflerini anlamak ve bahusus müteakip iki bilânço arasında vukubulan değişiklikleri takip etmek mümkün olur. Bu noktai nazardan, bir milletin sadece bir tek bilânçosunun etüdü kâfi gelmez. Zira, muhtelif millî sektörler arasındaki malî muameleler millî ölçüde husule gelmekte ve binaenaleyh milletin bilânçosunun haricinde kalmaktadır. Bu vaziyette, yekdiğerini takip eden iki millî bilânço arasındaki tahavvüller, şu karakteristik unsurlara inhisar etmektedir : 1 — Nazarı itibara alınan devre zarfında millî servete ilâve olunan kıymet ile bunun mukabilleri; 2 — muhtelif millî sektörlerin tasarrufları ile (eğer mevzuubahis millî ekonomi borçlu ise) milletin Dış Dünya karşısındaki net borçlanmasında vukua gelen tahavvüller (yani Dış Dünyanın yaptığı net ikrazat)[15].

Herhangi bir millî muhasebe sistemi tarafından kaydedilen muameleler esas itibarile, yukarıda belirtilen üç nevi muamelâta müteallikdir. Bunlarla ilgili akımlar, eğer çok fazla gibi gelirse, bu akımların karakteristik bazı tiplere icra edilmesi mümkündür. Umumiyetle millî sektörlerin malî bilânçoları arasındaki münasebeti kaydetmek isteyen bir sistem için, otuz kadar akımın tesbiti kifayet edebilir.

Unutulmaması icabeden bir nokta vardır ki, millî sektörler arasında yapılan veya bir millî muhasebede ifa olunan konsolidasyon, dahilî muameleleri ifna eder. Meselâ, bütün âmme hükmî şahısları arasında cereyan eden gelir transferi muameleleri Devlet Sektörü içinde toplanır ve karşılıklı olarak ifna olunurlar. Aynı veçhile millet için sadece bir tek sermaye teşekkülü hesabı tutulmakta ise, millî sektörler arasındaki sermaye transferleri (bunların kaydı O.E.E.C. tarafından normalize edilen sistemdeki şekilde yapıldığı takdirde) sermayeye müteallik bütün malî muameleler gibi, hesapta gözükmezler.

Millî hasılanın teşekkülüne yardım eden muamelelere gelince, konsolidasyon bu defa, istihsal hesapları dahilinde, mutavassıt istihsallerin elimine olması neticesini tevlit eder. Halbuki, zahiren mutavassıt gibi gözüken bazı istihsaller hakikati halde nihaî bir istihsalden ibarettirler; bazan da bu durumun aksi varittir. Mese-

[15] İ.İ.F.P. : a.g.e. L'adaptation..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 293-294.

lâ, aynen yapılan ücret tediyelerinde, vaziyet böyledir. Bu tediyeler, millî muhasebede istihsal âmilleri için bir istihlâk masrafı gibi gözükmez; fakat istihsal faktörlerinin maliyetine girer ve bu faktörler zaviyesinden bir istihlâk masrafı teşkil ederler. Kendilerine mutavassıt sıfatı izafe olunan bu istihsallerin, elbetteki, millî hasılanın global kıymetinden hariçte bırakılmaması icabeder. Zira, tarifi itibarile, *millî hasıla istihsal faktörleri tarafından ilâve olunan kıymetlerin hey'eti mecmuasına müsavidir.*

D — Diğer tasnif usulleri :

(Carî muameleler, sermaye muameleleri)

Carî muameleler ile sermaye muamelelerinin tefrikindeki kıstaslar, birisi müddete, diğeri muhtevaya taallûk etmek üzere başlıca iki gurupta toplanabilir.

Faydalarının devamı kıstasına göre, cari masraf muameleleri bir sene içinde istihlâk edilmesi melhuz olan mal ve hizmetler için yapılanlardır. Sermaye masrafları ise, ömürleri daha uzun müddet devam edecek olan mal ve hizmetleri temsil etmektedir.

Verimlilik - müsmiriyet (gelir getirme) kıstasına göre ise, sermaye masraf muameleleri ancak tamamen veya kısmen kendi ihtiyaçlarını karşılayacak bir işletme veya tesis için yapılan giderleri ifade edecek ve onun dışında kalanların hepsi cari masraflardan madut bulunacaktır. Bu kıstasa nazaran sermaye masrafları esas itibariyle yatırım (envestisman) giderlerinden ibaret kalacaktır.

Bu iki tasnifin, ikisi de mantıkî gözükmesine rağmen gerek faydalarının devamı kıstası, gerek verimlilik kıstası oldukça nisbîdir. Bir malın faydasının devamı kullanılışına göre değişeceği gibi, verimlilik kıstası da doğrudan doğruya veya dolayısıyla ele alındığına göre değişebilir. Kaldı ki, müsmiriyeti yalnız millî geliri artıran masraflara inhisar ettirmeyip, Ruggles'in yaptığı gibi, refahı yükselten masraflara da teşmil etmek mümkündür [16].

Sermaye hesabı, sırf müsmiriyeti olan, yani gelir getiren mallar için yapılan masraflara inhisar ettirildiği takdirde, bunun şümulü, hayatiyeti yani faydasının devamı bütçe senesini aşan masrafları ih-

[16] Masraflarda faydasının devamı kıstası âdi ve fevkalâde masrafların tefrikinde de kullanılmaktadır. Sur : a.g.e. Cilt I, 2 nci bası, s. 122-124; Neumark : a.g.e. 3 üncü bası s. 234.

tiva edecek bir sermaye hesabından daha mahdut bulunacaktır. Şukadar ki sadece müstahsil mallara sarfedilen mebaliği gösteren sermaye hesabı, Devletin sermaye teşkiline olan iştirakinin tamamını gösteremiyecektir. Gerçekten bu kıstasın mutlak şekilde iltizamı, millî müdafaa için, yollar ve âmme binaları inşası için yapılan bütün masrafları sermaye hesabının dışında tutmağı icabettirecektir. Halbuki Devletin gayrisafî yatırımlarının tamamen hesaplanabilmesi maksadiyle, gelir getirmemekle beraber hizmet temin eden bir kısım mallar için yapılan masrafların sermaye hesabına dahil edilmesi lüzumlu görülmektedir. Meselâ, âmme yolları ve binaları için ifa olunan giderler, yıllık bir gelir getirmemelerine rağmen, pekâlâ millî servete bir ilâve teşkil etmektedirler. Bu itibarla verimlilik kıstasının, Devletin müstahsil olmayan fakat millî servette bir artma husule getiren masraflarının da sermaye hesabına ithal edilmesi suretiyle, carî masrafların sermaye masraflarından tefriki hususunda kullanılması daha münasiptir [17].

Bu takdirde gelir getiren ve getirmeyen kalemler ayrıca sermaye hesabı dahilinde tâli bir taksime tabi tutulabileceklerdir.

Bu umumî esaslar dahilinde, İsveçte tatbik olunan usul en elverişli olarak görülmektedir. Orada, sermaye hesabı, gelir getiren neviden olsun veya olmasın, Devletin bilûmum yatırım giderlerini göstermektedir. Ancak müstahsil olmayan mallar için yapılan giderler sermaye hesabına irat ve carî muameleler hesabına masraf kaydı suretiyle o hesaba nakledilmektedir. Âmme binaları masraflarının bir kısmı ve Devlet Yollarının da bazı nevi masrafları bu şekilde muameleye tabi tutulmaktadır.

Millî Savunma masrafları, bunların faydalarının devam süresi dikkat nazarına alınmadan umumiyetle carî masraflar hesabına ithal edilmektedir. Bu giderlerin, doğrudan gelir getiren mahiyette olmamaları ve cemiyete yapacakları müstakbel faydaların da gayri muayyen bulunması bu tertibi haklı gösterebilir. Bununla beraber, bir kısım millî savunma masraflarının, dolayısiyle gelir sağladığı cihetle, sermaye hesabına ithali lâzım geldiği de iddia olunabilir. Bu hususta da İsveçte kabul edilen usul daha isabetli gözükmektedir. Gerçekten bu memlekette, askerî personelin iskânı için ve benzeri

[17] Herhalde «gelir getirme - müsmiriyet» kıstası tamamen terkedilmemelidir. Zira aksi takdirde carî masrafları, sermaye giderlerinden tefrik hususunda elde hiçbir kesin unsur kalmıyacaktır.

maksatlarla yapılan millî savunma masrafları, sermaye giderleri hesabına ithal edilmiştir [18].

Nihayet, Devlet sektöründeki carî ve sermaye muamelelerinin tefrikinde, imkân nisbetinde, bunların karşılanmasını sağlayan gelirlerin hususî iktisat sektöründeki menşei bakımından da mütenazır bir ayırma gözetilmelidir. Öyle ki, hususî sermayeden ödenen varidat Devlet sektörünün sermaye hesabına, hususî gelirlerden ödenen varidat ise Devlet sektörünün cari muameleler hesabına kaydedilmelidir[19].

IV — MUHASEBELEŞTİRMENİN ANA KAİDELERİ:

Millî muhasebede, muhasebeleştirme kaideleri esas itibarile, ticarî muhasebede kabul olunanlardan ilham alır. Bunun için :

Evvelâ bir muhasebenin kurulması;

Saniyen kaydedilecek muamelâtın tarif ve tayini lâzım gelir.

Muhasebenin kurulmasından maksat, hesabî donelerin sistematik olarak tanzimi için hangi hesapların kullanılacağının tesbiti ve bu hesapların birlikte nasıl işliyeceklerinin tâyinidir. Bu umumî tarif, hususî muhasebeye olduğu kadar millî muhasebeye de kabili tatbiktir.

Kaydedilecek muamelât ile iktisadî hayatta cereyan edip tesis olunan hesaplara girecek bilcümle kemmî muamelât maksuttur.

A — Hesapların tesbiti :

Bir muhasebenin kurulması için, evvelemirde o muhasebe sisteminde *ne gibi hesapların bulunması icabettiğinin* tesbiti lâzımdır. Bu husus muhtelif şekillerde halledilebilir [20].

---

[18] Âmme yolları masrafları (ki iktisadî tahlil bakımından birer sermaye gideri addolunabilir) için mümkün bulunan çeşitli tasnifler için bakınız :
Hicks (J.R.) : a.g.e. Budgetary reform, s. 27-29.
U.N. : a.g. Budgetary Structure..., s. 16.
Feyzioğlu (B.N.) : a.g.e., Bütçenin Kontrolu, Cilt II, s. 47-63.

[19] U.N. : a.g. Budgetary Structure..., s. 14-17.
U.N. : a.g.m., The Economic reclassification of Government Budgets & Accounts; Eco. Bull. for Asia.

[20] Ohlsson (İ.) : a.g.e., On National Ac., s. 9-10.

Bir muhasebede bir muamelenin hangi hesaba kaydı icabettiğinin kararlaştırılmasına (assignment) mes'elesi denir. Muhtelif hesapların tesisi ve çeşitli muamelâtın da bu hesaplardan hangisine kaydı icabettiğinin tâyini suretile iktisadî hayatın önemli hususiyetlerini aydınlatacak bir guruplandırılmaya doğru ilk adım atılmış olur. Ekseriya hesaplar öyle tesis olunur ki, muvazenelerinden çıkan kalemlerin özel bir mânası bulunsun. Meselâ hesap muvazenelerinin tasarruf, kabili istimal gelir veya net envestismanı göstermesi sağlanır.

Tatbikatta, Millî Muahsebe sisteminin esasını teşkil edecek kayıt usulünde *muamele*ler ya *fonksiyonel veya enstitüsyonel mahiyetleri itibarile tefrik* ve *taksim* olunur.

Fonksiyonel taksimden maksat, daha önce de işaret edildiği üzere [21], muamelâtın iktisadî vetirenin başlıca safhalarına göre tefrik edilmesidir. *Bu tip bir taksimat,* meselâ, *istihsal için bir hesap, istihlâk için bir hesap* v.s. tesisini gerektirir. Bu tarzdaki bir hesap taksimatı sâyesinde, istihsal olunan, istihlâk edilen mal ve hizmetlerin v.s. kıymetinin derhal görülmesi mümkündür.

Enstitüsyonel taksime gelince, bu usul de hesapların (hususî istihlâk üniteleri, teşebbüsler v.s. gibi) iktisadî faaliyete iştirak eden faktörler itibarile taksimini gerektirir. Bu ikinci usulün diğerine nazaran avantajı, hesaplara tekabül eden istatistikî malûmatın toplanmasının daha kolay olmasındadır.

Aslında hesapların her iki tasnif tarzı büyük nisbette yekdiğerine uymaktadır. Meselâ, teşebbüsler esas itibarile istihsal fonksiyonunu, hususî istihlâk üniteleri (ev idareleri) ise istihlâk fonksiyonunu temsil ederler. Bu sebeple tatbikatta bu iki gurup bakımından teşebbüsler dahilinde vukubulan istihlâk ile, hususî istihlâk ünitelerindeki istihsal ihmal edilmek şartile, fonksiyonel tasniften vazgeçilmesi mümkündür. Devletin faaliyeti genişledikçe ve millî hesapların tanzimindeki yeri de ehemmiyet kesbettikçe iki tasnif tarzının yekdiğerine tekabül etme derecesi azalır. Devletin, filhakika, gerek istihsal, gerek istihlâk fonksiyonlarında dahli vardır.

Bu sebeple iki usulün birleştirilerek Sektörler esasına göre hesap tesisi yolu bulunmuştur. Sektör taksimatı enstitüsyonel olarak

---

[21] Bakınız : Etüd. s. 59-60.

kurulur ve her sektör dahilinde de muamelât fonksiyonel bir taksime tâbi tutulur.

B — Kaydedilecek muamelâtın tasnif ve tâyini :

İktisadî muamelât, mallar veya malî mükellefiyetler şu veya bu şekilde el değiştirdikleri, yer değiştirdikleri, fonksiyonel tiplerini tâdil ettikleri vakit veya bir hizmet ifa olunduğu zaman, husule gelirler. Muamelât «transaction» mefhumunun mânası, onun hususiyetlerinin tâdat ve tasnifi ile vuzuha kavuşturulmalıdır.

Umumî karakterlerine nazaran iktisadî muamelâtın en az üç muhtelif tarzda tasnifi mümkündür.

İktisadî muamelât :

Aynî veya nakdî olabilir;
Hakikî veya izafî olabilir;
Tek taraflı veya muhtelit olabilir.

a) Aynî veya nakdî muamelât :

İktisadî hâdise ve muamelenin muhtevası bir mal veya hizmet olduğu takdirde, muamele aynî addolunur. Buna mukabil şu veya bu şekilde bir malî mükellefiyet (kâğıt veya madenî para dahil) bahis mevzuu olduğu takdirde, muamele nakdî telâkki olunur.

Bir tek muamele dahi, nazarı itibare alınan cephesine göre, aynî veya nakdî olabilir. Meselâ, müstehlikin bir mal veya bir teşebbüsün bir iş satınalması onlar bakımından aynî, dükkâncının ve işçinin bilmukabele para almaları kendi zaviyelerinden nakdî bir muamele farzolunur.

Muamelâtın aynî ve nakdî olarak tasnifi iktisadî vetirenin sirküler bir akım olarak tarifine de tevafuk etmektedir. *Nakdî cepheden sirküler akım şu basit tasvirle belirtilebilir :* İstihsal faktörleri, istihsale iştiraklerinin mukabili olarak teşebbüslerden para alırlar; bu para kısmen müstehlik eşyasının satın alınmasında, kısmen de (ekseriya tasarruf tarikiyle vasıtalı şekilde) envestisman eşyası satın alınmasında kullanılır. Bu suretle de para tekrar teşebbüslere döner ve daire tamamlanır [22].

---

[22] Ohlsson : (İ.) : On. Natio. Ac., s. 11 - 12.

Bu nakdî akıma tekabül eden aynî bir sirkülâsyon da aynı zamanda cereyan eder : İstihsal faktörlerinin (hizmetlerin) girişi (input) istihsal olunan mal ve hizmetlerin de istimal edilmek üzere tekrar istihsal faktörlerine dönmesi (output) gibi.

b) Hakikî ve izafî muameleler :

Bu tasnifteki hakikî iktisadî muameleler, bir fail ile diğeri arasında filhakika cereyan eden muamelâttır. İzafî muamele ise, iki fail arasında ya mutasavver (fakat fiilen tahakkuk etmemiş) bir muamele veya aynı failin mefruz iki sıfatı arasında husule gelen bir muameledir.

Bir piyasa ekonomisinde, iktisadî vetire ile ilgili bir çok muameleler muhtelif şahıslar arasında mal, hizmet v.s. transferi şeklinde cereyan eder. Bir mal, bir şahıstan diğerine devredildiği vakit, gerçek bir mal akımı, hakikî bir aynî muamele vukua gelmiş olur. Aynı veçhile bir miktar paranın bir şahıstan diğerine transferi hakikî bir nakdî muameledir.

Şu kadar ki, iktisadî hayatta piyasada asla görünmeyen dahilî muameleler veya tek taraflı olan muameleler de vardır. Bunlara, izafî muameleler denir.

Dahilî veya izafî (imputed) muameleler için en çok kullanılan misallerden biri, bir çiftçinin kendi ziraî mahsulünü kendisinin istihlâk etmesidir. Bu muamele asla bir mübadele mevzuu olmamış, fakat müstahsil olan çiftçi ile müstehlik olan aynı çiftçinin bu iki sıfatı arasında cereyan etmiştir. Bahis mevzuu ziraî mahsulât, millî hesaplara kaydedilecek derecede ehemmiyeti haidir. Bunun için tahminî bir kıymetle izafî bir muamele olarak muhasebeye kaydı icabetmektedir. Nakdî guruptan izafî muameleye misal olmak üzere, bankaların kendi kendilerinden faiz almaları zikrolunabilir [23].

c) Tek taraflı ve muhtelit iktisadî muameleler :

İktisadî muameleler, ekseriya iki şahıs arasında mal, hizmet veya malî mükellefiyetlerin mübadelesi şeklinde cereyan eder. Bir mal ya diğer bir mal veya para mukabili mübadele olunabilir. Birinci halde iki taraf bakımından da aynî bir muamele mukabili nakdî bir muamele vardır. Bu nevi muamelere burada *muhtelit*

[23] Ohlsson (İ.) : On Natio. Ac. s. 13.

—*combined*— muamele denilmiştir. İki muhtelit muamele bir mübadele teşkil eder.

Halbuki tek istikametli olan muamelelerin karşı taraftan bir mukabili, yâni mübadele edildiği bir edimi —exchange partner— yoktur; bu itibarla tek taraflı veya *müstakil* —independent— muamele adı verilmektedir. Bir müstakil muamele ya bir şahıstan diğerine verilen bir hediye veya cebrî bir transfer şeklinde olabilir. Bunlara sadece *transfer muameleleri* denildiği de vâkidir. Ancak millî hesaplarda bazan muhtelit bir muamele müstakil, müstakil bir muamele de muhtelit addedilebilir. Bu takdirde bunlara millî muhasebe bakımından müstakil veya millî muhasebe bakımından muhtelit muamele adı verilir [24].

C — Netice Hesapları :

Muayyen bir devrede cereyan eden bütün bu iktisadî muamelâta ait neticelerin ayrı ayrı hesaplarda gösterilmesi, modern muhasebenin ana prensilerinden biridir. Muhasebe disiplini ile az - çok ilgisi olan herhangi bir kimse, millî muhasebe hesapları ile hususî bir firmanın sene sonundaki muhasebe dökümanları arasındaki müşabehete hayret eder. Millî muhasebedeki *istihsal* ve *tahsis (istihlâk - masraf)* hesapları hususî teşebbüsün *işletme* ve *kâr zarar* hesaplarına benzer. Millî muhasebedeki *sermaye muameleleri* hesabı, prensip itibarile, *diferansiyel bir bilânçodan* başka birşey değildir.

Bittabiî, millî muhasebedeki hesaplar ile ticarî muhasebedeki hesaplar arasında tam ve basit bir müşabehet aramak doğru olamaz; benzerlik esas itıbarile gâyelerindedir.

D — Muzaaf usul :

Millî muhasebedeki hesaplara yapılan kayıtlar da, ticarî muhasebenin kilit taşı mesabesindeki prensiplerinden birine uygun olarak ifa olunur. Bu prensip, *muzaaf kayıt usulü* (diagraphie) olup şu şekilde formüle edilmesi mümkündür : Bir hesabın zimmetine yazılan her kayıt, diğer bir hesabın matlûbuna yazılan mukabil bir kayıtla karşılanır. Bununla beraber, millî muhasebede bir zimmet kaydının mukabilinin aynı yerde nakıs işareti ile gösterilen diğer bir zimmetle ifade edildiği ve bir matlûp kaydının, hesabın o sütu-

[24] Ohlsson (İ.) : a.g.e., On Natio. Ac. s. 14.

nuna nakıs işaretile geçirilen diğer bir matlûpla karşılandığı ahval de vardır. Bu tarzda hareketi mazur gösteren düşünce, hesaplarda bazı tasarruf sağlanması ve karakteristik makro - ekonomik yekûnların daha çabuk çıkartılmasıdır [25].

E — Hak ve vecibeler esasına müstenit jestiyon sistemi :

Muamelelerin kayıt zamanını tesbit bakımından da millî muhasebenin takip ettiği umumî kaide, ticarî tatbikattan mülhem olmuştur. Şöyle ki :

a) Mal ve hizmetlerin mübayaası, bir hakkın veya vecibenin tevellüdüne sebep olan mal veya hizmetin bilfiil transfer edildiği ânda kayda geçirilir. (Yoksa tediyenin yapıldığı anda değil).

b) Tek taraflı transfer muameleleri de, transferi icabettiren hakkın tevellüd ettiği ânda kaydolunur.

Bu kaidenin belirttiği üzere, millî muhasebe sistemi, tediyatın yani kasa muamelâtının değil, hak ve veciblerin kaydı esasına müstenittir. Diğer taraftan bu sistem, müddet bakımından bir jestiyon sistemidir. Zira kaydolunan muameleler esas itibarile bir senede ve umumiyetle bir takvim yılında cereyan eden muamelelerdir [26].

Millî muhasebenin gâyesinin de ticarî muhasebeninkine müşabih bulunduğunu söylemiştik. Filhakika, her iki muhasebe de iktisadî durum hakkında mümkün olan en doğru tasviri yapmak hedefindedir.

Maamafih, millî muhasebede tatbikatta rastlanan bazı güçlüklerin izalesi sebebiyle hak ve vecibelerin kaydı esasına bazı istisnalar kabul olunmuştur. Bu istisnalar, mutaden, vasıtalı vergilerin, ithalât ve ihracatın, dividandların, bazı sosyal transferlerin v.s. kaydına müteallikdir.

---

[25] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 294.
[26] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 295-296.
Feyzioğlu (B) : a.g.e., Cilt II, s. 23 - 31, 40 - 41.

F — Nakdî kıymet itibarile kayıt esası :

Nihayet millî muhasebede muamelelerin nakdî kıymetleri itibariyle kayda geçirildiğinin belirtilmesi gerektir. Nakdî olmayan bazı akımların —ki bu hal ticarî muhasebede de görülür— muhasebeleştirilmesi müşabih verilerle kıyaslanarak bulunan itibarî bir kıymet üzerinden ifa olunur.

Bu usulün ihtiyarını icabettiren başlıca haller şunlardır :

a) Müstahsiller ve aileleri tarafından istihlâk olunan ziraî istihsalin kaydı;

b) Gayrimenkul sahiplerinin kendi ikametlerine tahsis ettikleri yerlerin kira hasılatının kaydı.

Tabiatile, menajerlerin ücretsiz ifa ettikleri hizmetler ile, dayanıklı istihlâk mallarının sahiplerine yaptığı hizmetler için hiçbir nakdî kıymet tahmini yapılmamaktadır; halbuki nazarî bakımdan bunların da iktisadî istihsalin bir kısmını teşkil ettiğinde şüphe yoktur. İşte mezkûr kalemlerin kaydının temini, millî muhasebe için halledilmesi icabeden başlıca mes'elelerden birini teşkil etmektedir.

Fiyat tahavvüllerinden sakınmak istendiği vakit, nakdî kıymet itibarile kayıt esası, tasarlanan senenin carî fiyatları üzerine değil de atıf senesi olarak kabul edilen başka bir senenin fiyatlarına istinad ettirilebilir. Bu takdirde sabit fiyatlarla yürütülen bir millî muhasebe tesis edilmiş olur. Bu usul zaman itibarile daha iyi bir mukayese yapılmak istendiği takdirde başvurulan iktisadî istatistiklerde ekseriya görülen bir usuldür [27].

* * *

Millî muhasebe esas itibarile ticarî muhasebenin metodlarını istimal etmekle beraber, kendine has kayıt usulleri ihdasından da geri kalmamıştır. Bu metodların başında matriks usulü gelmektedir.

---

[27] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 197.

V — MİLLÎ MUHASEBEYE MAHSUS BİR KAYIT USULÜ : (MATRİKS) [28]

Umumiyetle makro - muhasebede ve tahsisen millî muhasebede kullanılan orijinal bir usul olarak matriks, muhasebe malzemesinin (yani hesapların) özel bir kayıt ve takdim metodudur. Ticarî muhasebede kullanılan diğer metodlardan başlıca dört bakımdan ayrılır :

Rakamlarda tasarruf sağlar;

Hesaplar arasındaki akımları konsolide eder;

Kısaltmalardan muarradır.

Muhasebe malzemesini hususî bir guruplamaya tabi tutar.

a — *Rakamlarda tasarrufu,* matriks metodu, bir rakamı sırasile iki maksat için istimal etmek suretile sağlar. Bir rakam, şakulî veya ufkî olarak okunması halinde ya zimmet veya matlûp kaydına delâlet eder. Bu sâyede, muayyen bir malûmat veya muamelenin tasviri için, matriks usulünde istimali icabeden rakam adedi, diğer herhangi bir muhasebe metoduna nazaran aşağı - yukarı yarı yarıyadır.

Şu kadar ki, kaydı icabeden malûmat veya muamele adedi arttığı takdirde, matriks usulünde, müşkilât başgösterir.

Bundan başka, işe yarar bir beyanda bulunmak veya bir vaziyet cetveli çıkartmak için normal muhasebe usulünde hesap tablolarını talî kısımlara taksim etmek mümkün olduğu halde, matriks usulü buna da elverişli değildir; zira, bir rakamın iki maksada birden hizmet etmesi dolayısiyle, onun matriksten çıkarılmasına imkân yoktur. Bu itibarla bir matriks malûmat veya muamele hacmi ile mütenasiben genişlemekte ve muayyen bir noktadan sonra da artık işe yaramaz hale gelmektedir.

b — *Matriks usulünün ikinci hususiyeti hesaplar arasındaki akımların konsolide edilmesidir.* İki hesabı ilgilendiren muamelelerin Matriks usulünde, iki rakam halinde, teksifen gösterilmesi lâzımdır; zira bir matriks'te bunlar için sâdece iki yer vardır. Bun-

---

[28] Fuerst (E) : The Matrix as a tool in macro - accounting. R. E. & Sta., Vol. 37, s. 35.

lardan biri, birinci hesaba matlûp kaydını gösteren ufkî sıranın (row) ikinci hesaba zimmet kaydını temsil eden şakulî sütunla (column) kesiştiği hanedir; bu hanede birinci hesaptan ikincisine olan akım kaydolunmaktadır. İkinci yer, ikinci hesabın ufkî sırası ile (row) birinci hesabın şakulî sütununun (column) keşiştiği hanedir ve ikinci hesaptan birinciye vaki akımı göstermektedir. Böylece matriks, herhangi iki hesap arasında vukubulan muamelelerin istikametine dair bir fikir vermektedir. Fakat ondan fazla bir şeye de delâlet etmemektedir. Eğer iki hesap arasındaki muameleler bir seri gayrimütecanis akımlardan müteşekkil ise —ki bu makro muhasebede sık görülür— sosyal muhasebecinin durumu müşküldür. Muhasebecinin başvurabileceği hal tarzlarından biri, aynı şahıslar arasında cereyan eden müteaddit muameleleri konsolide etmektir. Bu takdirde birçok bilginin veya hattâ mânanın kaybedilmesi ihtimali mevcuttur. Mamafih, makro - muhasebeci, çifte ufkî sütun veya dipnotu kullanmak suretile bu müşkilâttan kurtulmağa çalışabilir. Diğer bir hal tarzı da bir sektör için, diğer sektörlerle olan münasebet ve muamele adedi kadar hesap açmaktır. Ancak, bu takdirde de müessese ve muamele ünitelerinin vahdeti kaybolabilir. Her halü-kârda, bir matrikste gösterilmesi mümkün olan iki ünite arasında cereyan eden ve bir mâna ifade eden akımların adedi, hesabın tekniği itibarile, kabili istifade hesap adedi ile mahduttur.

c — *Matrik metodunun üçüncü hususiyeti,* muhasebecilerin kısaltma (narration) dedikleri ve bir kaydın mânasını izah eden yazılardan muarra bulunmasıdır. Böylece, rakamlar bakımından haiz olduğu tasarrufa, bir de yazıdan tasarruf eklenmekte ve bu sâyede matriks çok veciz bir usul halini iktisap etmektedir. Kısaltmalardan (muhasebede kullanılan madde izahatından) mahrum olduğu cihetle, bir matriks'in okuyucusu, kayıtların mânasını sıra ve sütunların öncülüğü vasıtasile istihraç edebilecektir. Şukadar ki, şahsî bir hesabı, muameleyi ifa edenin adı ile veya şahsî olmayan bir hesabı da içindeki maddelerin ismi ile anmak, o hesapların mahiyetinin anlaşılması için kâfi değildir. Hesaba kaydedilen muameleyi izah edecek bir yolun da bulunması lâzımdır. Bu çifte fonksiyon ise, ancak bir hesaba kaydolunan muameleler nevi itibarile aynı haneler vasıtasile kabili tasvir olduğu takdirdedir ki yerine getirilebilecektir. Matriks muhasebe tekniğinin ana gâyesi, fiilhakika bu yeknesaklığı sağlamaktadır. Yeknesaklıktan mahrum ol-

mak, matriks usulü ile takdim edilen hesaplardan hemen hiç istifade sağlanamamasına müncer olur [29].

d — *Matriks metoduna dair basit bir misal :* [30]

m × n mertebesinde bir matriks, sembollerin m tane sıra ve n tane sütunda bir dikdörtgen meydana getirecek tarzda tertibi demektir. Matrix'in hey'eti umumiyesinin bir büyük harfle, sembollerinin de aynı harfin küçüğü ile ifadesi mümkündür. Her sembolün altına iki rakam konur. Bunlardan birincisi sembolün bulunduğu sırayı, ikincisi sütunu gösterir. Bu esasa nazaran aşağıdaki A matriksinde a_{23} rumuzu ikinci sıranın üçüncü sütununda bulunan unsura delâlet eder.

$$A = \begin{vmatrix} a_{11} & a_{12} & a_{13} \\ a_{21} & a_{22} & a_{23} \\ a_{31} & a_{32} & a_{33} \end{vmatrix}$$

n × m mertebesinde bir matriks tanzimi lâzım gelse, ilk matriksteki sıra ve sütunlar birbiri ile yer değiştirmeleri icabeder. Bu şekilde bir matriks'in re'sen mukabili olan ikinci matriks, birinciyi temsil eden harfe üs konulmak suretile ifade edilir.

Bu esasa nazaran n × m matriks'i :

$$A' \begin{vmatrix} a_{11} & a_{21} & a_{31} \\ a_{12} & a_{22} & a_{32} \\ a_{13} & a_{23} & a_{33} \end{vmatrix}$$

şeklini alır.

Matrikslerin kendi aralarında cem, tarh, zarp ve taksim edilmeleri de mümkündür. Bu hususta ve matriks usulü hakkında daha fazla malûmat edinilmesi için aşağıdaki esere müracaat olunabilir [31].

---

[29] Fuerst (E.) : a.g.m., The matrix as a tool in macro - accounting. R. E. & Sta., Vol. 37, s. 35 - 36.

[30] Stone (R.) : a.g.e., Sosyal Hesaplar ve İktisadî Modeller, Ankara 1956, s. 51 - 55.

[31] Aitken (A.C.) : Determinants and Matrices, Oliver & Boyd, London. 195.

FASIL: IV

MİLLÎ MUHASEBEYE DAİR NAZARÎ SİSTEMLER

Millî muhasebe tekniğine dair nazarî sistemlere girmeden, bir umumî fikir vermek üzere, işe basit muhasebe kalemlerinden başlamakta fayda vardır. Bu suretle millî muhasebede akımların nasıl meydana geldiğini millî gelir ve gider gibi daha muğlak mefhumların nasıl istihraç edildiğini göstermek ve mevzuu aydınlatıcı bir metod dahilinde tahlil etmek imkânı elde olunabilir. Bu metod, aynı zamanda, ekseri kimselerin gayet yabancı ve güç telâkki ettikleri millî gelir ve gider mefhumları ile millî muhasebe akımlarının aslında nekadar basit ve yabancısı olmadığımız malûmattan vücude geldiğini teharüz ettirmek imkânını da verebilir.

I — MÜNFERİT BİR AİLENİN GELİR VE GİDER HESABI

İlk olarak ele alınan ünite bir aileden ibaret olsun. Şimdi bu ailenin gelir ve gider hesaplarını inceleyelim.

Muhasebe ünitesi olarak nazarı itibare alınan aileye, aile efradının çalıştığı veya parasını yatırdığı müesseselerden ücret, maaş şeklinde veya temettü ve faiz tarzında v.s. birçok suretlerde tediyat vaki olur. Bu kalemler ailenin gelirini vücude getirir.

Buna mukabil o ailenin, ihtiyaçlarını temin eden ticaret erbabına, bakkala, kasaba, ev sahibine, içtimaî müesseselere, kulüplere v.s. ye yaptığı ödemeler vardır ki, aile hesabının masraf kısmında gözükür. Bahis mevzuu aile, ilâveten âmme makamlarına, vasıtasız vergiler ödeyecektir. Bütün bu carî ödemeler yapıldıktan sonra, müsbet veya menfi bir bakiye kalır ki, buna tasarruf denir ve ailenin sermaye hesabına transfer edildiği farzolunur. Sermaye hesabı da bu tasarrufu ya nakit olarak yahut şu veya bu envestisman şeklinde muhafaza eder. Bir misal olarak ele alındığı için ailelerin hakikati halde bu tarzda bir hesap tutup tutmadıkları ile pek ilgilenilmemektedir.

Bu sistemde, her muamele iki defa kayda tabi tutulacaktır : *Tahsilât* ve *tediyat ânında.* Şu kadar ki, sistem bu şeklile pek muğlak olur ve pratik gayeler için asla elverişli değildir. Zira her aile ünitesi için, her münferit muamelenin ayrı ayrı kaydedilmesi halinde, millet ölçüsünde çok muazzam ve içinden çıkılmaz bir kayıt yığınına vasıl olunur. Bu itibarla kayıtların azaltılması hususunda bir çâre bulunmak lâzımdır. *Telhisin iki şekilde yapılması mümkündür :* Biri *muhasebe ünitelerini birleştirmek;* diğeri *kaydedilen muameleleri kombine etmek.* Gerçekten her aile için müstakil bir hesap tutmakta millî ölçüde bir fayda yoktur. Sosyal muhasebede mühim olan, işte, bu müteferrik muamelelerin ve hesapların tevhidinde nekadar ileri gitmek lâzım geldiğinin tâyinindedir. Herhalde, içinden çıkılmaz karışıklığa müncer olacak derecede fazla hesap adedi ile malûmat noksanını hissettirecek derecede mahdut hesap adedi arasında münasip bir ortalama miktarın seçilmesi lâzımdır. Münferit muhasebe ünitelerinin guruplandırılması, millî muhasebede, sektörlerin tesisi suretile yapılmaktadır.

II — MİLLİ MUHASEBE SİSTEMLERİNE DAİR ÖRNEKLER

1 — Prof. R. Stone'un tesis ettiği ilk sosyal muhasebe sistemi:

Prof. R. Stone, Cemiyeti Akvamdan Birleşmiş Milletlere müdevver olarak toplanan İstatistik Komitesine sunduğu muhtırada[1] ileri sürdüğü millî muhasebe sisteminde *beş sektör tefrik etmiştir. Sektörlerin dördü memleket dahilinde biri haricindedir.* Bunlar sırasile : *Müstahsil teşebbüsler, mutavassıt malî müesseseler, sigortalar v.s. sosyal sigorta teşekkülleri, nihaî müstehlikler* ve *dış dünya (dış âlem)* sektörleridir. Âmme idareleri, mutasavver sistemde, beş sektörün herbirinde ayrı ayrı temsil edilmiştir.

Sistemde, bu sektörlerin her biri için biri cari, diğeri sermaye hesabı olmak üzere ikişer hesap tutulacaktır. *Cari hesaplar,* sektörüne göre, değişik isim alabilecektir. Teşebbüsler sektöründe iki cari hesap «işletme hesabı» ve «tahsisat (masraf) hesabı» buluna-

[1] Stone (R.) : «Definition and Measurement of the National Income and Related Totals», Appendix to the Report of the Sub - Committee on National Income Statistics of the League of Nations Committee of Statistical Experts, Studies and Report on Statistical Methods No. 7, Geneva, 1947, s. 26-27.

cak, kâr gayesi gütmeyen müesseseler için ise bu hesap «gelir hesabı» adını alacaktır.

Sermaye hesapları da, bahusus teşebbüsler bahis konusu olduğunda, bazı maksatlar için pekâlâ ikiye ayrılabilir. Birincisi teşebbüste kullanılan teçhizatı v.s. gösteren hesaptır ki buna da *sermaye hesabı* denilmiştir; diğeri ihtiyatlarda ve malî mutalebe hakları ile envestismanlarda husule gelen bilûmum değişiklikleri gösteren hesaptır ki, ona da bu sistemde *ihtiyat hesabı* denilmiştir.

Muamelelere gelince, bunlar da, mukabilinde bir şey alınan ve alınmıyan diye ikiye ayrılabilir. Bu sonuncu gurup transfer muameleleri irae edecektir.

Muhasebe üniteleri tayin edilip, tutulacak hesapların mahiyeti ve nazarı itibare alınması icabeden sair mülâhazalar tesbit olununca, hesapların tertip ve tanzimi ameliyesi kolaylaşır. Bir hesaba giren her muamelenin başka bir hesabın (veya dahilî bir muamele bahis konusu olduğunda aynı hesabın) mukabil tarafında bir karşılık kaydı bulunacak, kısaca kayıtlar muzaaf olarak ifa edilecektir. Prof. Stone, asıl sistemini izah etmeden önce mahdut hesap ve muamelelerle meydana getirdiği bir misal vermektedir.

A — Sisteme dercedilecek muameleler ile hesaplara dair basit bir misal:

Bu misalde sadece 4 hesap ve 3 muamele nazarı itibare alınmıştır; a, b, c ve d harfleriyle gösterilecek dört hesap sırasiyle, *teşebbüslerin carî (işletme) hesabı* ile *sermaye hesabı, şahısların (ailelerin) ve âmme idarelerinin carî hesaplarıdır.* 3 muamele de, *mukabil edimi olmıyanlar, mallara* ve *hizmetlere taallûku bulunanlar* olarak sırasiyle 1, 2 ve 3 rakamları ile irae edilecektir. Böylece meselâ a b 1 sembolü, a dan b ye mukabil bir edimi olmadan yapılan tediyatı gösterecektir. Muzaaf sistemin icabı olarak da aynı sembol hesaplarda iki defa (biri zimmet, diğeri matlûp) tarafında gözükecektir[2].

Şimdi, evvelâ bu dört hesabı verelim :

---

[2] Stone (R.) : a.g.e., Definition & Measurement of N.İ..., S. 28-30.

Müstahsiller (Müteşebbisler)

(a) Teşebbüslerin işletme ve masraf (tahsisat) hesabı

	Makbuzat			*Tediyat*	
	Mal ve hizmet satışından elde olunan :			Mal ve hizmet mukabili yapılan tediyat:	
c a 2	Şahıslara	4.000	a c 2	Şahıslara	3.000
d a 2	Âmme idarelerine	175	a a 2	Teşebbüslere ...	40.000
	Teşebbüslerden:		a d 1	Vasıtalı vergilere	1.000
a a 2	Gelir hesabı ...	40.000	a b 1	Tasarruf (sermaye hesabına nakil)	250
b a 2	Sermaye hesabı	50			
d a 1	Sübvansiyonlar	25			
		44.250			44.250

(b) Teşebbüslerin sermaye hesabı

				Mal ve hizmet mukabili yapılan tediyat	
c b 3	Şahıslardan istikraz	100	b c 2	Şahıslara	150
a b 1	Tasarruf (Tahsisat hesabından intikalen gelen)	250	b a 2	Teşebbüslere ...	50
			b d 3	Âmme idarelerine ikrazat	150
		350			350

Müstehlikler

(c) Şahısların gelir hesabı

c c 1	Şahıslardan hediyeler	300	c c 1	Şahıslara hediyeler	300
d c 1	Âmme idarelerinden transfer tediyat	550	c a 2	Cari ihtiyaçlar için alınan mal ve hizmetler 4.000	
	Say veya gayrimenkul mukabili elde olunan kazançlar:		c d 1	Vasıtasız vergiler	500
a c 2	Teşebbüsler geliri	3.000	c b 3	Tasarruf (tamamı teşebbüslere ikraz edilmiş bulunan)	100
b c 2	Teşebbüsler sermayesi	150			
d c 2	Âmme idareleri	900			
		4.900			4.900

(d) Âmme idarelerinin gelir hesabı

				Mal ve hizmetler için yapılan tediyat	
c d 1	Şahıslardan alınan vasıtasız vergiler	500	d c 2	Şahıslara	900
a d 1	Vasıtalı vergiler	1.000	d a 2	Teşebbüslere ...	175
b d 3	Teşebbüslerden vaki ikrazat ...	150	d a 1	Sübvansiyonlara	25
			d c 1	Şahıslara yapılan transfer tediyeler	550
		1.650			1.650

Bu basitleştirilmiş farazî sistemin izahı için, hesaplarda gözüken kalemlere sırasiyle göz atmakta fayda vardır.

(a) hesabının sol (zimmet) tarafında ilk kalem (c a 2), şahıslara (ailelere) istihlâk maksadiyle yapılan mal ve hizmet satışından elde olunan hasılatı göstermektedir; eğer sermaye malları satın almış iseler, şahıslar için de bu nevi mübayaatın zimmetine kaydedileceği bir sermaye hesabının küşat edilmesine ihtiyaç hasıl olur.

Hesapta istihlâk eşyasının bir tek kalem olarak gözüktüğü müşahede edilebilir. Eğer daha fazla tafsilâta gidilmek istenirse, mal ve hizmet mübayaatına müteallik (2) No. lu muamelenin mal ve hizmetlerin nevilerini de göstermek üzere tali kısımlara tefrik ve taksim edilmesi gerekir.

İkinci olarak gözüken (d a 2) kalemi, âmme idarelerine yapılan mal ve hizmet satışından elde olunan hasılatı irae etmektedir.

Üçüncü (a a 2) kalemi, teşebbüsler sektörü dahilinde mal ve hizmet satışından elde olunan hasılatı göstermekte ve aynı rakam bunları satın alan teşebbüsler bakımından aynı miktarda bir tediyatı icabettirdiğinden hesabın mukabil tarafında da yer almaktadır.

Dördüncü kalem, (b a 2), teşebbüsler sermaye hesabına yapılan her nevi sermaye malları satışını irae etmekte ve böylece ekonominin gayri safi sermaye teşekkülünün bir kısmını temsil etmektedir.

(d a 1) kalemi âmme idarelerinden, bazı malları daha ucuz satmaları için, teşebbüslere yapılan sübvansiyon tediyatını göstermektedir.

(a) Hesabının mukabil tarafında, (a c 2) kalemi, şahıslara (ailelere) iktisadî faaliyete iştirakleri mukabilinde yapılan tediyatı göstermektedir. Bu tediyatta, maaş, ücret, teşebbüs kârı, hisse senedi temettüü, faiz ve rant için herhangi bir tefrik yapılmamıştır. Bittabi bu tefriklere gidilebilir. Bahis konusu kalem teşebbüslerin sadece cari hesaplarından ifa olunan tediyatı irae etmektedir. Teşebbüslerin sermaye hesabından ve âmme idarelerinden aynı mealde yapılan tediyat ayrı kalemler halinde (b c 2) ve (d c 2) (b) ve (d) hesaplarında gösterilmiştir.

Hesabın matlûbundaki (a d 1) kalemi, teşebbüslerin cari hesabından vasıtalı vergiler şeklinde yapılan tediyatı irae etmektedir. Misalimizde teşebbüslerin vasıtasız vergi tediyatının da gösterilmesi arzu edilirse özel bir masraf (tahsisat - appropriation) hesabının daha açılması ve vasıtasız vergi tediyatının bu hesapta zimmetlendirilmesi icabederdi.

Hesabın matlûbundaki sonuncu kalem (a b 1) teşebbüslerin tevzi edilmeyen kârlarını göstermekte ve bu kalem envestisman maksadiyle teşebbüslerin sermaye hesabına nakledilmektedir.

(b) hesabının yani teşebbüsler sermaye hesabının sol tarafında, ekonomide mevcudiyeti farzolunan iki sermaye menbaı gösterilmiştir: bunlar sırasiyle şahısların ve teşebbüslerin yaptıkları tasarruftur. Hesabın sağ tarafı bu fonların istimal edildiği yerleri göstermektedir. İlk iki kalem (b c 2) ve (b a 2) sermayenin teşekkülünü yani sermaye malları mübayaatı ile inşaat ve tesisat için gerekli iş gücü v.s. hizmetlerin tedarikini gösterdiği halde üçüncü kalem âmme idarelerinin açığının finansmanını irae etmektedir; misalde bu finansmanın münhasıran teşebbüsler tarafından yapıldığı farzedilmiştir. Muhtelif nevi istikrazatın ayrı ayrı gösterilmesi arzu edildiği takdirde her birinin bir muamele halinde nazarı itibare alınması icabeder.

Her halü kârda misaldeki ekonomide, sermayenin yegâne membaının şu veya bu neviden tasarruf olduğu görülmektedir. Ayrıca amortisman ve idame masarifi için bir kayıt mevcut değildir; sermaye teşekkülünün net olduğu ve teçhizatın da eskiyip yıpranmadığı mefruzdur.

(c) hesabının yani şahısların gelir (cari) hesabının sol (zimmet) tarafında olduğu gibi sağ (matlûp) tarafında da birinci kalem olarak (c c 1) karşılıksız verilen ve alınan hediyeler görülmektedir. Bu hediyeler eğer mühim bir yekûna baliğ olmakta iseler, o zaman şahıslar için bir sermaye hesabının ihdası ve transferlerin bu hesabın her iki tarafına kaydedilmesi icabederdi.

(c) hesabının ikinci kalemi olan (d c 1) âmme idarelerinden şahıslara yapılan tek taraflı tediyatı, malûm tabiriyle, işsizlik ve sağlık tazminatları gibi *transfer tediyeleri* temsil etmektedir.

Hesaptaki müteakıp üç kalem (a c 2, b c 2, d c 2) şahıslara (fertlere) iktisadî faaliyete iştiraklerine mukabil olmak üzere ödenen kazançları göstermektedir.

Hesabın tediyat (matlûp) hanesindeki ilk iki kaleme dair esasen izahat verilmiş bulunmaktadır. Üçüncü kalem (c d 1) fertlerin âmme makamlarına yaptıkları tediyatı irae etmektedir.

Bu sistemde, müteakıp (c b 3) kalemi, fertlerin (şahısların) müşterek gelir hesabındaki cari makbuzat ve metfuat arasındaki farkı yani şahsî tasarrufu temsil etmektedir. Fertlerin bütün tasarruflarını teşebbüslere ikraz edişi, bu misale mahsus bir faraziyedir. Şahsî tasarrufun daha doğru bir şekilde muameleye tabi tutulması için sisteme üç tertibin daha ithali icabeder. Birincisi şahıslara mahsus bir sermaye hesabı — ki cari hesabın gelir fazlası bu hesaba nakledilebilsin —; ikincisi, sigorta şirketleri gibi, şahısların ikrazat yaptıkları diğer malî mutavassıt müesseseler için ayrı bir sektör tefriki; üçüncüsü ise tasarrufatın muhtelif nevi hak ve vecibelere taallûk edişine göre tali taksimata tabi tutulması. Şimdi bunlardan sarfınazarla misaldeki sonuncu hesaba temas edelim.

Bu hesap (d), âmme idarelerinin cari tahsilât ve tediyatına mütealliktir. Şekil itibariyle, şahısların cari hesabına müşabihtir. Sadece, tediyat tarafında tasarruf kalemi mevcut değildir; ancak onun yerine makbuzat tarafında «Teşebbüslerden vaki ikrazat» başlığı altında bir kalem mevcuttur.

Misalde kabul olunan faraziyeye göre, âmme makamları sermaye teşkil edecek mallar mübayaa etmeyip sırf cari ihtiyaçlarına mahsus mal ve hizmetler satın aldığı cihetle bu kalem pekâlâ menfi tasarruf[3] (dissaving) addedilebilecektir. Mamafih, âmme idarelerinin ikrazatını sermaye teşekkülünden tefrik etmek ehemmiyeti haizdir.

---

[3] Belki hatırlatılmasında fayda vardır ki, tasarruf bir değil iki muadele ile gösterilmektedir:

(1) Tasarruf = Cari tahsilât — cari sarfiyat.

(2) Tasarruf = İkrazat — istikrazat + sermaye teşekkülü.

Bu muadelelerin her biri, herhangi bir hesap ve binaenaleyh herhangi bir hesaplar toplamı için doğrudur. Kapalı bir ekonomide, (ikrazat — istikrazat = 0 ve bu itibarla tasarruf = sermaye teşekkülüdür. Hariçle münasebette olan bir ekonomi için (ikrazat — istikrazat) haricî muvazene adını alır ve bittabi müsbet veya menfi olabilir.

Terminoloji olarak saving = tasarruf tabiri servete yapılan ilâveyi savings (in plural) = tasarrufat tabiri ise mecmu terakümü ifade edebilir.

İkrazat dışında, bu misalde, âmme makamlarının bütün varidatını vergilerden yani ekonominin hususî sektörünü teşkil eden şahıs ve teşebbüslerden sair surette herhangi bir varidat elde etmedikleri farzedilmektedir.

Hesabın tediyat sütunu, âmme makamlarının âmme varidatını nasıl kullanıp, nerelere harcadığını göstermektedir [4].

B — Asıl sistemdeki sektörler ile her birinin ihtiva etmesi icabeden hesaplar.

Prof. R. Stone'a göre, kapalı bir ekonomide, muhasebe ünitelerinin dört sektöre ayrılması kolaylıkla mümkündür: *Müstahsil teşebbüsler, mutavassıt malî müesseseler, sigortalar ve sosyal emniyet teşekkülleri* ve *nihaî müstehlikler*. Fiiliyatta hiçbir ekonomi kapalı olmadığına göre, *Dış Dünya* (Dış Âlem) diye bir beşinci sektörün daha ilâvesine ihtiyaç vardır.

Zikredilen sektörler meyanında «âmme idarelerine» yer verilmemiş olması dikkati çekmiş olsa gerektir. Bunun sebebi, dahildeki dört sektörün her birinin âmme ve hususî diye iki kısma ayrılması imkânının mevcut olmasındandır.

Bu cihet, *evvelâ müstahsil teşebbüsler sektörü* için mümkündür. Bu sektör dahilinde hususî ve âmme ekonomisi teşebbüslerinin ayrılması birçok bakımlardan ehemmiyeti haizdir. Bahusus ki âmme iktisadî teşebbüsleri, hususî teşebbüslere nazaran içtimaî murakabeye daha ziyade tabi bulundukları cihetle sermayelerinin teşekkülünü icabı hale göre ayarlamak suretiyle umumî çalışma seviyesini istikrara kavuşturma babında, daha kolaylıkla istimale amade olabilirler. Bu itibarla, hususî ve âmme teşebbüslerinin normal zamanda, memleket dahilindeki sermaye teşekkülü faaliyetine olan nisbî iştiraklerinin bilinmesinin ehemmiyeti vardır.

Mamafih, âmme makamlarınca kontrol edilebilen ve edilemiyen teşebbüsler arasındaki hattı fasılın çizilmesindeki güçlüğün unutulmaması lâzımdır. Bazı memleketlerde muhtelit teşebbüslerin mühim bir yekûnu bulması bu güçlüğün başlıca sebeplerindendir. Bazı memleketlerde ise, hususî teşebbüsler dahi, birçok bakımdan âm-

---

[4] Stone (R.) : Definition & Measurement of N.İ..., s. 30-32, 37-38.

me idarelerinin kanunî murakabesine, hattâ sevk ve idaresine tabidirler. [5]

Sistemdeki *ikinci sektör,* bankalar ile iskonto müesseseleri, inşaat şirketleri, tasarruf bankaları, taksitle satış yapan şirketler gibi malî kolaylıklar sağlayan hususî müesseseleri ve ikrazat korporasyonları ve döviz istikrar fonları gibi âmme kurumlarını ihtiva eder. Bu sektöre dahil teşekküller, kısmen hususî mülkiyet müesseseleri, kısmen âmme idarelerine ait müesseseler durumundadır ve onlar tarafından idare edilirler. Hususî mülkiyet mevzuu bankaların başlıca gayesi kâr etmek olmakla beraber, bu sektörün bir memleketin ekonomik sisteminin işleyişi üzerindeki tesiri millî hasılaya iştiraki ile aslâ kıyaslanamıyacak derecede büyüktür. Bu itibarla, Prof. R. Stone'un kanaatince bunların, diğer müstahsil teşebbüslerle bir araya getirilmeleri uygun olmaz; zira böyle bir birleştirme halinde, bankalardaki fonların, alelâde istihsal teşebbüslerininkinden çok farklı olan işleyişlerinin karanlıkta bırakılmasına sebebiyet verilir.

Eğer bankalar (ve sair mutavassıt malî müesseseler), alelâde teşebbüsler gibi muameleye tabi tutulacak olurlarsa onların satış hasılatı olarak sadece müşterilerden aldıkları paraların gösterilmesi icabeder; bu takdirde de işletme hesabında bir kârdan ziyade bir açık gözükür. Tatbikatta bu açık o kadar fazla olacaktır ki, bankacılık faaliyetinden tevellüt eden mülkiyet geliri hattâ belki de bankacılıktan mütevellit bilûmum gelir menfi gözükecektir.

Böyle bir vaziyetin tatminkâr olmadığı aşikârdır. Bu itibarla, alternatif bir hal tarzı olarak, bankalar tarafından alınan faizin işletme hesabının matlûbuna kaydedilmesi, fakat mevduat faizlerinin bankalarca husule getirilen gelirden hariç tutulması mümkündür. Binnetice, millî gelirin hesabında, sadece malî mutavassıtlar tarafından ödenen bilûmum faizler, bilcümle maaş, ücret ve işletme hesabı fazlaları, ister malî mutavassıtlardan, ister sair yerlerden tevellüt etsin, dahil edileceklerdir. Filhakika, bu durum mukrizin bir mutavassıt malî müessese olması yüzünden teşebbüsler tarafından vaki faiz tediyatının bu müessesede bir gelir husule getirmediği ve bankalarda çalışanlar ile bankaların sahiplerinin elde ettikleri maaş, ücret ve kâr gibi tediyatın da ekonominin diğer kısımlarında hiçbir tenzilât ifa edilmeksizin doğrudan bankacılık faaliyetinin millî gelire olan net iştiraki şeklinde telâkki edilmesiyle müsavidir.

---

[5] Stone (R.) : Definition & Measurement of N.İ..., s. 38-39.

Daha başka bir sebeple, bu hal tarzının, bütün faaliyet kollarında husule gelen mecmu gelirin olduğundan fazla tahmin edilmesine sebebiyet verdiği farzolunabilir. Mühim olan cihet şudur ki, bankaların müşterilerine yaptıkları hizmetlere karşı sadece bilvasıta bir tediye ifa olunduğu için, bu tediyat onlardan istifade edenlere tahmil edilen bir masraf şeklinde gözükmez. Banka hizmetinden istifade eden bir teşebbüs ise, o teşebbüsün işletme hesabında gözüken hasılat fazlası, banka hizmetine müteallik masrafın teşebbüsün hesaplarında gösterilmiş olması haline kıyasen, daha ziyade olacaktır. Yukarıdaki tarife nazaran bankacılık faaliyetinden mütevellit gelir bu durumu aksettirmekte ve mükerrerlik sadece bankaların teşebbüslere ifa ettiği, fakat bunlar tarafından bedeli ödenmiyen hizmetlere taallûk etmektedir.

Meseleye diğer bir bakış tarzı da şudur: bankalar ifa ettikleri hizmetlere mukabil müşterilerine bu hizmetlerin maliyetini karşılamağa kifayet edecek miktarda bir masraf tahmil etmediği nisbetle, bu müesseselere verilen faizin içinde o hizmete mukabil bir masrafın da bulunması gerekir; bu itibarla, bankaya yapılan faiz tediyatının, bir faktör hissesi mânasında, hakikî bir faiz durumunda olmadığı meydana çıkar.

Bu güçlüklerin şöyle bir usul takibi ile bertaraf edilmesi mümkündür. Bankaya mevduat yatıran mudilere, bankaların bu mevduat için ödedikleri faizle bu paraların ikrazı mukabilinde elde ettikleri faiz ve temettü arasındaki fark kadar bir gelir izafe olunur ve bu gelirin bankaların müşterilerine masraf tahmil etmeden ifa ettikleri hizmetlere mukabil yine bankaya tediye edildiği farzolunur. Bahis konusu fertler olduğu takdirde bu izafî gelir ve masraf bu şahısların gelir hesabının iki tarafında gözükür; fakat bir teşebbüs bahis mevzuu olduğu ahvalde, izafî masraf işletme hesabına tahmil edilir ve böylece teşebbüsün hasılât fazlası azaltılmış bulunur; teşebbüsün izafî geliri masraf hesabına matlûp kaydolunur ve intibak ameliyesinin tesiri sadece işletme hesabının fazlasına inhisar ettirilmiş olur. Bu usul sayesinde de yukarıda sözü edilen mükerrerliğe mâni olunmuş bulunur.

Bankaların kendileri bakımından ise, elde olunan bilcümle faiz ve temettülerin işletme hesabından ziyade, diğer sektörlerde olduğu gibi tahsisat (masraf) hesabına matlûp kaydedilmesi ve bu tahsisat (masraf) hesabının zimmetine sadece temettü hisseleri ile vergile-

rin değil fakat aynı zamanda mudilere ödenen mevduat faizi ile izafî gelirlerin de kaydedilmesi muvafık olur. Banka hizmetlerinin izafî masrafına gelince, bu bittabi bankaların işletme hesabına matlûp kaydedilecektir.

İzafî bir gelirin ve ona tekabül eden bir giderin hesaplara ithali, mukabilinde doğrudan bir masraf tahmil edilmiyen bu hizmetin mevcudiyeti halinde lüzumludur. Diğer mutavassıt malî müesseseler meyanında izafî bir gelirin ehemmiyet arzettiği tipe misal olarak envestisman tesisleri, izafî gelirin ehemmiyet arzetmediği tipe misal olarak da taksitle satış yapan şirketler gösterilebilir. [6]

Üçüncü sektör, hususî ekonomi sahasındaki *bilcümle sigorta ve garanti müesseselerine* ve malî yardımda bulunan bazı nevi hayır müesseselerine şamildir. Bu sektör âmme idareleri cephesinden bilûmum tekaüdiye sandıklarını, sosyal sigorta fonlarını ve yardımlaşma ile vazifeli sair Devlet müesseselerini *ihtiva eder.* Bu müesseselerin tefrik edilip ayrı bir gurup halinde toplanmaları lüzumu garip görülebilir. Bahusus, bu müesseselerin fonların yeniden tevziini sağlayan teşekküller olması yanında, normal riskleri karşılayacak bir provisiyon ayırmak suretiyle kendi durumlarını teminat altına almaları ve bu itibarla da ekseriya kâr gayesi güden bir hizmet sağlamaları dolayısiyle müstahsil teşebbüsler meyanına ithalleri pekâlâ düşünülebilir. Aynı veçhile, bu teşekküllerin mutavassıt malî müesseseler meyanına ithal edilmeleri de ileri sürülebilir; zira bunlar bir dereceye kadar tasarruf kanalı ve müstakrizlerin finansmanı hizmetini görmektedirler.

Şukadar ki Prof. Stone'un kanaatınca bu iki husus da, bahis mevzuu müesseselerin muayyen nevi fonların yeniden tevziini sağlama zımnındaki asıl faaliyetlerine kıyasla ehemmiyetsizdir. Bu itibarla, âmme murakebesine tabi sosyal sigorta fonlarını — ki hususî emeklilik, hastalık ve işçi tazminat fonları ile aynı neviden bir faaliyet ifa etmektedirler,— birer müstahsil teşebbüs telâkki etmek kolay olmasa gerektir; bu müesseselerde çalıştırılan memurların cemiyete bir hizmette bulundukları hususu, bittabi ayrı bir meseledir.

Sigorta şirketleri de, mutavassıt malî müesseseler gibi, ifa ettikleri hizmet mukabilinde aldıkları paralardan başka, kısmen, en-

[6] Stone (R.) : a.g.e. Definition & Measurement of N.İ..., s. 40-41.

vestisman geliri gibi kaynaklardan finanse edilmektedirler. Sigorta poliçesi hâmilleri tarafından yapılan tediyatın yani sigorta primlerinin, kısmen hizmet mukabili bir tediye olmalarına ilâveten kısmen de bir tasarruf mahiyetini haiz bulunmaları itibariyle de bir komplikasyon vardır. Bu mülâhazalar da, sigorta ve sosyal emniyet müesseselerinin diğer iktisadî ünitelerden ayrı bir sektörde toplanmalarına ilâve bir sebep teşkil ederler.

Bu ihtiyaç, sosyal muhasebe sisteminde, sigorta şirket ve müesseseleri için gelir, işletme, (masraf) tahsisat ve sermaye ve ihtiyat hesapları açılması suretiyle tatmine çalışılmıştır. Muhtelif nevi sigorta poliçesi hâmilleri arasındaki farkların muhafazası maksadiyle gelir hesabı da ayrıca kendi dahilinde tali kısımlara ayrılmıştır. Teklif olunan sistemdeki misalin sigortalar sektöründe, teşebbüsler, nihai müstehlikler ve dış dünya için ayrı gelir hesapları açılmıştır [7]. Bu gelir hesaplarına sadece tediye olunan primler değil, muhtelif sınıftan poliçe hamilleri için ifa olunan hizmetlere mukabil tevellüt eden envestisman gelirine müsavi bir izafî masraf da dahil edilmektedir.

Sigorta şirketleri tarafından büyük ihtiyatların husule getirilmesinin sadece hayat sigortası halinde bahis mevzuu olması ve bu sigorta şeklinin de hemen tamamen şahıslarla cereyan eden bir muamele durumunda bulunması dolayısiyle, izafî masrafların kısmı azamı ile nihaî müstehlikler borçlandırılacaktır. Sigorta şirketleri sektöründeki gelir hesabının mukabil tarafı, tazminat v.s. taleplerine karşılık yapılan ödemeleri, artan mütehakkak düyûnat için ihtiyatlara vaki transferleri ve işletme hesabına, onun muvazenesine müsavi miktarda, yapılan diğer bir transferi göstermektedir; işletme hesabının muvazenesi, muhtelif sınıf poliçe hamillerinin, prim şeklinde olsun, sigorta şirketlerinin envestisman gelirleri şeklinde olsun, sigorta teşebbüsünün yürütülmesi için vaki mecmu kontribüsyonu ifade etmektedir.

Tahsisat (masraf) hesabı, işletme hesabının hasılat fazlası ile, sigorta şirketlerince elde olunan faiz ve temettüleri göstermektedir. Hesabın tediyat sütunu, poliçe hamillerine yapılan izafî gelir tediyatı — ki tarifi itibariyle poliçe hamillerine tahmil olunan izafî mas-

[7] Bakınız: Etüd, s. 114-115.

rafa müsavidir —, temettü hisseleri tediyatı ve sair para çekmeleri vasıtasız vergileri, sermaye ve ihtiyat hesabına devredilen muvazene fazlasını irae etmektedir. [8]

Devlet dairelerince sevk ve idare olunan sosyal sigorta fonları, kâr gayesi gütmiyen müesseseler olması itibariyle, diğer sigorta şirketlerinden daha basit bir muhasebe usulüne tabi tutulabilirler. Aradaki başlıca farklar şunlardır :

Kaide olarak, bu fonlara iştirak mecburidir; ve bu sebeple iştirak hisselerine ekseriya vergi nazariyle bakılır. Saniyen, Devlet dairelerince bu fonlara ekseriya özel varidat yardımları yapılır. Üçüncü ve en mühim farkları da, kâr gayesi gütmeyip ticarî bir karakteri de haiz olmadıklarından, işletme masraflarına ilâveten ne bir kâr, ne de bir zarar gösterirler. Hak ve vecibeler esasına (on an acrual basis) tabi olmaları veya olmamaları, hükmî şahsiyeti haiz bulunup bulunmamaları mümkündür. Fakat her halü kârda arkalarında, Devletin malî kudreti vardır; ve meselâ birkaç şiddetli işsizlik yıllarını takiben pekâlâ menfî ihtiyatlar (zarar üstüne zarar) tesisine müsaittirler. Bahusus işsizlik fonları kudretli bir muvazene tesiri husule getirecek şekilde hareket ederler; filhakika, konjonktürün iyi olduğu devrelerde mükellefiyet tesis edip tasarruf vücuda getirirler ve fena konjonktür devrelerinde tasarruflarını sarfedip satınalma gücü dağıtırlar. [9]

Dördüncü sektör, yani *nihaî müstehlikler sektörü* esas itibariyle hususî ekonomi sahasındaki aileler ve şahıslardan mürekkeptir; bununla beraber basitleştirme gayesi ile, hayır müesseseleri, kolejler v.s. gibi kâr gayesi gütmiyen teşekküller de aynı kategoriye dahil edilebilir. Bunların ayrıca mütalâası bittabi mümkün ise de, istatistikler bu bakımdan pek elverişli değildir. Âmme ekonomisi veya âmme idareleri cephesinden ise, maarif, sağlık ve müdafaa gibi âmme hizmetlerinin teminine matuf bulunan Devlet faaliyeti bu sektöre dahil edilebilir. Devlet daireleri, faaliyetlerinin bu cephesinde, cemiyet namına âmme hizmetlerini organize eden fakat bizzat kendileri bu hizmetlerin nihaî alıcısı durumunda bulunan teşekküller mahiyetini arzederler; zira, bu hizmetlerin, onları asıl istihlâk edenlere, harç veya ücret mukabili satılması nadir ve gayet ehemmiyetsiz bir nisbettedir.

---

[8] Bakınız: Etüd, s. 116.

[9] Stone (R.) : a.g.e. Definition &..., s. 41-43.

Derhal müşahede olunabilir ki, fertlerin ve ailelerin bahis konusu olduğu ahvalde, nihaî müstehlikler sektörüne ait hesaplar, müstahsil teşebbüslerinkine müşabih bir şekilde tanzim edilebilir.

Bir ferdin veya bir ailenin işletme (gelir) hesabı, ifa olunan hizmetlere mukabil elde edilen nakdî ve aynî tediyatı, iş verenler tarafından yapılan tekaüdiye iştiraklerini, kasa tazminatlarını da gösterecektir. Hesabın masraf sütunu, hizmetlerin ifası zımnında ihtiyar olunan masarifi ve «işletme hesabı fazlasını - operating surplus» irae edecektir. [10] [11]

Beşinci Sektör, Dış Dünya (Dış Âlem) ile olan muamelâtı irae eden sektördür. Bu sektöre ait hesap, diğer hesapların açık olan uçlarını bağlıyacak mahiyettedir. Aslında bu hesapta yeni hiçbir şey yoktur; ve tam mânasiyle müstakil bir hesap da değildir. Nazarı itibare alınan sistemde, sadece bahis konusu olan memleket ile dış dünya arasındaki muamelâtla ilgilenip, yabancı memleketlerin yekdiğeriyle olan münasebetlerle alâkadar olunmadığı cihetle hesap konsolide olarak tanzim olunabilir. Bazı meselelerin tahlilinde bu hesabı tali kısımlara ayırmak lüzumu hasıl olabilir; bahusus coğrafî esas itibariyle yapılacak tali taksimat en ziyade ihtiyaç hissedilendir. [12]

Yukarıdaki izahata uygun bir sosyal muhasebe sistemindeki hesaplara ait misal, aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir :

---

[10] Stone (R.) : a.g.e. Definition & Measurement of N.İ..., s. 38-42.
[11] Bakınız: Etüd, s. 119-120.
[12] Stone (R.) : a.g.e. Definition &..., of N.İ..., S. 43.

Sistemdeki sektörler ile her birinin ihtiva etmesi icabeden hesaplar şunlardır : [13]

Sektör I — Müstahsil teşebbüsler

Ticarî - Sınaî teşebbüsler	*Şahıslar, (ev sahipleri)*
(1) İşletme hesabı;	(5) İşletme hesabı.
(2) Masraf hesabı;	
(3) Sermaye hesabı;	
(4) İhtiyat hesabı.	

Sektör II — Malî mutavassıtlar

Bankalar	*Diğer malî mutavassıtlar*
(6) İşletme hesabı;	(9) İşletme hesabı;
(7) Masraf hesabı;	(10) Masraf hesabı;
(8) Sermaye ve ihtiyat hesabı.	(11) Sermaye ve ihtiyat hesabı.

Sektör III — Sigorta ve sosyal emniyet müesseseleri

Sigorta şirket ve kurumları	*Hususî şahısların fonları*
(12) Gelir hesapları:	(16) Gelir hesabı;
(a) Teşebbüsler v.s.;	(17) Sermaye ve ihtiyat hesabı.
(b) Nihaî müstehlikler;	
(c) Dış Dünya;	
(13) İşletme hesabı;	*Sosyal emniyet fonları*
(14) Masraf hesabı;	(18) Gelir hesabı;
(15) Sermaye ve ihtiyat hesabı.	(19) Sermaye ve ihtiyat hesabı.

[13] Stone (R.) : Definition &..., of N.İ., S. 44.
Bray (F.S.) : Social Accounts &..., S. 12.

Sektör IV — Nihaî müstehlikler

Şahıslar	*Âmme hizmeti müesseseleri*
(20) Gelir hesabı;	(22) Gelir hesabı;
(21) Sermaye ve ihtiyat hesabı.	(23) Sermaye ihtiyat hesabı.

Sektör V — Dış Dünya (Dış Âlem)

Bilcümle iktisadî üniteler

(24) Konsolide hesap.

Bu hesapların her birine kaydı gereken muameleler de aşağıdaki tablolarda rakamlı misallerle gösterilmiştir: (Rakamlar tamamen muhayyel olarak, sadece gerekli müsavatları gösterecek tarzda konulmuştur.)

Sektör I — Müstahsil teşebbüsler

Ticarî - Sınaî teşebbüsler. [14]

(1) İşletme hesabı

1 — Cari satışlar	50.000	5 — İstihsal faktörlerine vaki tediyat:	
2 — Sübvansiyonlar ...	130	(a) Ücretler, maaşlar v.s. ...	3.975
3 — Satılmayan mallar, devam etmekte olan işler ve kullanılmayan maddeler için Sermaye hesabından vaki transfer	70	(b) Faiz	500
		6 — Mal ve hizmet mübayaâtı: (Banka v.s. masarifi - fiilî veya izafî - dahil olarak)	43.025
		7 — Sigorta primleri ve poliçe hamillerine izafe olunan masraflar	80
		8 — Vasıtalı vergiler	270
		9 — Sosyal sigorta fonlarına iştirak fonları	30
		10 — Devredilen stok dolayısiyle sermaye h. na transfer	440
		11 — Amortisman ve yenileme için sermaye hesabına transfer	55
		12 — Gayri kabili tahsil borçlar için gelir hesabına transfer	25
		13 — Hasılat fazlası olarak masraf h. na transfer	1.800
4 — Makbuzat yekûnu	50.200	14 — Tediyat yekûnu ...	50.200

[14] Stone (R.) : Definition & Measurement of N.İ..., s. 45.
Bray (F.S.) : Social Accounts &..., S. 13.

(2) Masraf hesabı (Appropriation Account)

15 — İşletme h. dan nakledilen hasılat fazlası	1.800	24 — Temettü ve para çekmeleri	1.600
16 — Faiz	10	25 — Vasıtasız vergiler	300
17 — Fiilî veya izafî mevduat olarak vaki makbuzat ...	95	26 — İşçilerin ve üçüncü şahısların muhtemel mutalebelerine karşı vaki tediyat (ihtiyatlardan ziyade sigortalar tarafından ödenmesi mutasavverdir.)	15
18 — Poliçe hamili sıfatiyle vaki izafî makbuzat	5	27 — Gayrimenkul sigorta mutalebeleri için sermaye hesabına transfer ...	35
19 — Temettü	120	28 — Tahakkuk edip tediye olunmamış vergi borcu için ihtiyat hesabına transfer	45
20 — Sigorta mutalebatı	55	29 — Hasılat fazlası olarak ihtiyat hesabına transfer	110
21 — Vergiler için provizyon fazlası olarak ihtiyat hesabından vaki transfer	5		
22 — Realize edilen sermaye kârları için ihtiyat hesabından vaki transfer ...	15		
23 — Makbuzat yekûnu	2.105	30 — Tediyat yekûnu	2.105

(3) Sermaye hesabı

31 — Devralınan stoklar dolayısiyle işletme h. dan transfer	55	36 — İstihsal faktörlerine yapılan tediyat: (a) Ücret, maaş v.s.	135
32 — Amortisman ve yenileme masrafları karşılığı olarak işletme h. dan devir	440	37 — Mal ve hizmet mübayaatı	800
33 — Gayrimenkul sigorta mutalebeleri karşılığı olarak masraf h. dan devir	35	38 — Mensucat teçhizat v.s. mevcudatın net alış bedeli	15
34 — İhtiyat hesabından naklen	490	39 — Satılmayan mallar, devam etmekte olan işler ve kullanılmıyan malzeme için cari hesaba vaki transfer	70
35 — Makbuzat yekûnu	1.020	40 — Tediyat yekûnu ...	1.020

(4) İhtiyat hesabı

41 — Tahakkuk edip tediye edilmemiş bulunan vergi borcu için masraf hesabından vaki transfer	45	47 — Vergiler için ayrılan ihtiyat fazlası olarak masraf hesabından vaki transfer	5
42 — Masraf hesabından muvazene fazlasının transferi	110	48 — Realize edilen sermaye kazançları için masraf h. na vaki transfer	15
43 — Yeni ihraç olunan hisse senedatı v.s. için vaki tahsilât	345	49 — Sermaye h. na transfer	490
44 — Yeni ikrazat:		50 — Bankalara yapılan tevdiat ve banknot ve sikke mukabili elde olunan net mebaliğ	40
(a) Bankalardan	25		
(b) Sair malî mutavassıtlardan ...	40		
45 — İadeler ve mukabil satınalmalardan elde olunan tahsilât	15	51 — Yeni ihraç olunan hisse senedatı v.s. ye vaki süskripsiyon	5
		52 — Mevcut senedatın net mübayaat bedeli	5
		53 — Vecibelere karşı vaki tediyat ve mukabil satışlar	20
46 — Makbuzat yekûnu	580	54 — Tediyat yekûnu	580

[15]

[15] Stone (R.) : Definition & measurement of N.İ..., S. 46.
Bray (F.S.) : Social Accounts &..., S. 13-14.

(Gayri menkul sahibi) Şahıslar

(5) İşletme hesabı

55 — Fiilen elde olunan veya izafe edilen gayri safi rant	500	57 — İstihsal faktörlerine vaki tediyat:	
		(a) Ücret, maaş v.s.	70
		(b) Faiz	20
		58 — Mal ve hizmet mübayaatı	45
		59 — Sigorta primleri	30
		60 — Vasıtasız vergiler	120
		61 — Amortisman ve yenileme masrafı karşılığı olarak şahsî sermaye ve ihtiyat hesabına vaki transfer ...	50
		62 — Muvazene fazlası olarak şahsî gelir h. na transfer ...	165
56 — Makbuzat yekûnu	500	63 — Tediyat yekûnu ...	500

Sektör II — Malî mutavassıtlar

Bankalar

(6) İşletme hesabı

64 — Müşterilere tahmil olunan masarif (fiilî ve izafî):		66 — İstihsal faktörlerine vaki tediyat: (a) Ücret, maaş v.s.	95
(a) Fiilî			
(i) Ticarî teşebbüslere ...	5	67 — Mal ve hizmet mübayaatı	45
(ii) Şahıslara	20	68 — Sigorta primleri	5
		69 — Vasıtasız vergiler	5
(b) İzafî:		70 — Muvazene fazlası olarak masraf h.na nakil	50
(i) Ticarî teşebbüslere ...	25		
(ii) Şahıslara	150		
65 — Makbuzat yekûnu .	200	71 — Tediyat yekûnu	200 [16]

[16] Stone (R.) : Definition &..., S. 46-47.

(7) Masraf hesabı (Malî mutavassıtların)

72 — İşletme hesabı fazlası olarak transfer	50	77 — Mudilere vaki tediyat (fiilî veya izafî):	
73 — Faiz	200	(a) Fiilî:	
74 — Temettü	50	(i) Ticarî teşebbüslere	45
75 — Sigorta mutalebatı	—	(ii) Şahıslara	30
		(b) İzafî:	
		(i) Ticarî teşebbüslere	25
		(ii) Şahıslara	150
		78 — Temettü ve para çekmeleri	35
		79 — Vasıtasız vergiler	10
		80 — Muvazene fazlası olarak sermaye ve ihtiyat h. nakil	5
76 — Makbuzat yekûnu	300	81 — Tediyat yekûnu	300

(8) Sermaye ve ihtiyat hesabı

82 — Masraf hesabı fazlası olarak devir	5	87 — Altın ve gümüş külçe ve sikke mübayaatı için net tediyat	15
83 — Mevduat olarak yatırılan ve banknot ve sikke mukabili elde olunan net mebaliğ	65	88 — Mevduat olarak yatırılan ve banknot ve sikke mukabili olarak ödenen net mebaliğ	—
84 — Yeni ihraç olunan senedattan vaki tahsilât	5	89 — İskonto ve avanslar:	
85 — İadeler ve mukabil satışlardan elde olunan tahsilât	10	(a) Ticarî teşebbüslere	25
		(b) Şahıslara ...	5
		90 — Yeni ihraç olunan senedata vaki süskripsiyon v.s. ...	35
		91 — Mevcut senedatın net mübayaa bedeli	5
		92 — İadeler ve mukabil satınalmalar için vaki tediyat ...	—
86 — Makbuzat yekûnu	85	93 — Tediyat yekûnu ...	85

[17]

[17] Bray (F.S.) : Social Accounts..., S. 15.

Diğer malî mutavassıtlar

(9) İşletme hesabı

94 — Müşterilere fiilen ve izafî olarak tahmil olunan masarif:		96 — İstihsal faktörlerine vaki tediyat:	
(a) Fiilî:		(a) Ücret, maaş, v.s. ...	120
(i) Ticarî teşebbüslere	15	97 — Mal ve hizmet mübayaatı	30
(ii) Şahıslara	135	98 — Sigorta primleri	10
(b) İzafî:		99 — Vasıtasız vergiler	5
(i) Tic. teşebbüslere	50	100 — Muvazene fazlası olarak masraf hesabına nakil ...	40
95 — Makbuzat yekûnu	205	101 — Tediyat yekûnu	205

(10) Masraf hesabı

102 — İşletme hesabı fazlası olarak devir	40	107 — Mudilere fiilen ve izafî olarak vaki tediyat:	
103 — Faiz	80	(a) Fiilen:	
104 — Temettü	20	(i) Tic. Teşebbüslere	20
105 — Sigorta mutalebatı	5	(ii) Şahıslara	25
		(b) İzafî:	
		(i) Tic. Teşebbüslere	5
		(ii) Şahıslara	50
		108 — Temettü ve para çekmeleri	25
		109 — Vasıtasız vergiler	10
		110 — Muvazene fazlası olarak sermaye ve ihtiyat hesabına nakil	10
106 — Makbuzat yekûnu	145	111 — Tediyat yekûnu	145

[18]

[18] Stone (R.) : Definition &..., S. 48.

(11) Sermaye ve ihtiyat hesabı

112 — Muvazene fazlası olarak masraf h. dan devir	10	117 — İpotek ve benzeri teminat mukabili vaki tediyat:	
113 — İpotek ve benzeri borçlar için vaki tediyat:		(a) Ticarî teşebbüslere ...	40
(a) Tic. teşebbüslerce ...	—	(b) Şahıslara	45
(b) Şahıslarca ...	90	118 — Bankalara yatırılan net mevduat ve banknot ve sikke mukabili bankalara verilen net mebaliğ ...	5
114 — Net mevduat ...	5	119 — Mevcut senedatın net mübayaa bedeli	15
115 — İadelerden ve mukabil satışlardan elde olunan tahsilât	5	120 — Yeni ihraç olunan senedata vaki süskripsiyon ...	5
116 — Makbuzat yekûnu	110	121 — Tediyat yekûnu	110

Sektör III — Sigorta ve sosyal emniyet müesseseleri
Sigorta şirket ve kurumları

(12) Gelir hesabı (devam)

(a) Ticarî teşebbüsler

122 — Primler nakıs poliçe hamillerine ödenen komisyonlar	115	125 — Mutalebat ve tazminat	60
123 — İzafî masraflar	5	126 — Tahakkuk etmiş borçlardaki artış dolayısiyle ihtiyat hesabına nakil	—
		127 — Muvazene fazlası olarak işletme hesabına devir ...	60
124 — Makbuzat yekûnu	120	128 — Tediyat yekûnu	120 [19]

[19] Stone (R.) : Definition &..., S. 48-49.
Bray (F.S.) : Social Accounts &..., S. 16.

(12) Gelir hesabı (devam) (Sigorta şirketlerinin)

(b) Şahıslar

129 — Primler *nakıs* poliçe hamillerine ödenen komisyonlar	130	133 — Mutalebat ve tazminat	90
130 — Senelik müretteb at için ayrılan	45	134 — Senelik müretteb at	30
131 — İzafî masraflar ...	65	135 — Tahakkuk etmiş düyunattaki artışa karşılık ihtiyat hesabına nakil ...	35
		136 — Muvazene fazlası olarak işletme hesabına devir ...	85
132 — Makbuzat yekûnu	240	137 — Tediyat yekûnu	240

(c) Dış Dünya (Dış Âlem)

138 — Primler *nakıs* poliçe hamillerine ödenen komisyonlar	10	141 — Mutalebat ve tazminat	5
139 — İzafî masraflar	—	142 — Tahakkuk etmiş düyunattaki artışa karşılık ihtiyat hesabına nakil ...	—
		143 — Muvazene fazlası olarak işletme hesabına devir ...	5
140 — Makbuzat yekûnu	10	144 — Tediyat yekûnu	10

(13) İşletme hesabı (Sigorta şirketlerinin)

145 — Gelir hesaplarından devirler :		147 — İstihsal faktörlerine vaki tediyat :	
(a) Ticarî teşebbüsler	60	(a) Maaş, ücret, v.s.	70
(b) Şahıslar ...	85	(b) Faiz	10
(c) Dış Dünya ...	5	148 — Mal ve hizmet mübayaatı	20
		149 — Vasıtalı vergiler	5
		150 — Muvazene fazlası olarak masraf h. na devir	45
146 — Makbuzat yekûnu	150	151 — Tediyat yekûnu	150

(14) Masraf hesabı

152 — İşletme h. fazlası olarak devir	45	156 — Poliçe hamillerine vaki izafî tediyat :	
153 — Faiz	55	(a) Tic. teşebbüslere	5
154 — Temettü	15	(b) Şahıslara ...	65
		157 — Temettü ve para çekmeleri	20
		158 — Vasıtasız vergiler	15
		159 — Muvazene fazlası olarak sermaye ve ihtiyat hesabına devir	10
155 — Makbuzat yekûnu	115	160 — Tediyat yekûnu	115

[20]

[20] Stone (R.) : Definition &..., S. 49-50.
Bray (F.S.) : Social Accounts &..., S. 17.

(15) Sermaye ve ihtiyat hesabı (Sigorta şirketlerinin)

161 — Mütehakkak düyunatta vaki artış dolayısiyle gelir h. dan nakil	35	165 — Bankalara yatırılan net mevduat ile banknot ve sikke mukabili bankalara verilen net mebaliğ	5
162 — Masraf h. fazlası olarak devir ...	10	166 — Mevcut senedattan vaki net mübayaat bedeli ...	20
163 — İadeler ve mukabil satışlardan vaki tahsilât ...	5	167 — Yeni ihraç olunanlar için vaki süskripsiyon ...	25
164 — Makbuzat yekûnu	50	168 — Tediyat yekûnu	50

Hususî tekaüdiye fonları

(16) Gelir hesabı

169 — İşçilerin iştirak hisseleri	20	173 — Tekaüdiye tediyatı	10
170 — Faiz	5	174 — İstihsal faktörlerine vaki tediyat : (a) Maaş, ücret, v.s.	5
171 — Temettü	—	175 — Mal ve hizmet mübayaatı	—
		176 — Muvazene fazlası olarak ihtiyat hesabına devir ...	10
172 — Makbuzat yekûnu	25	177 — Tediyat yekûnu	25

(17) İhtiyat hesabı

178 — Gelir hesabı fazlası olarak devir	10	180 — Mevcut senedatın net mübayaa bedeli	10
179 — Makbuzat yekûnu	10	181 — Tediyat yekûnu	10

Sosyal Sigorta (Sosyal emniyet) Fonları

(18) Gelir hesabı

182 — İştirakler	90	187 — Mutalebat ve kârlar	85
183 — Âmme hizmeti ifa eden dairelerden transferler ...	15	188 — İstihsal faktörlerine tediyat : (a) Maaş, ücret, v.s.	10
184 — Faiz	5	(b)	
185 — Temettü	—	189 — Mal ve hizmet mübayaatı	5
		190 — Muvazene fazlası olarak ihtiyat hesabına nakil ...	10
186 — Makbuzat yekûnu	110	191 — Tediyat yekûnu	110

(19) İhtiyat hesabı

192 — Gelir hesabından muvazene fazlası olarak devir ...	10	195 — Mevcut senedatın net mübayaa bedeli	5
193 — Âmme hizmeti müesseselerinden transfer	—	196 — Düyunatın iadesi zımnında vaki tediyat	5
194 — Makbuzat yekûnu	10	197 — Tediyat yekûnu	10 [21]

[21] Stone (R.) : Definition &..., S. 51.
Bray (F.S.) : Social Accounts &..., s. 18.

Sektör IV — Nihaî Müstehlikler.
Şahıslar.

(20) Gelir hesabı.

198 — Maaş, ücret v.s.	5.460	212 — İstihsal faktörlerine vaki tediyat :	
199 — Faiz	495	(a) Maaş, ücret v.s.	105
200 — Mudi olarak elde olunan fiilî ve izafî makbuzat ...	255	(b)	
201 — Poliçe hamili olarak sağlanan izafî makbuzat ...	65	213 — Mal ve hizmet mübayaatı (bankalarca v.s. müesseselerce fiilen veya izafî olarak yükletilen masraflar, rantlar ve âmme müesseselerince alınan harç ve ücretler dahil)	6.705
202 — (Gayri menkul) ev sahipliğinden elde olunan net irat	165	214 — *Nakıs* ticarî teşebbüslerin işletme hesabından gayrı kabili tahsil borçlar için vaki transferler	25
203 — Temettü ve para çekmeleri	1.505	215 — Sigorta primleri	130
204 — Âmme hizmeti müesseselerinden vaki transfer ...	170	216 — Senelik mürettebat için vaki masarif	45
205 — Muhtemel zarar mutalebatı	15	217 — Poliçe hamillerine yükletilen izafî masraflar ...	65
206 — Sigorta mutalebatı, tazminatlar ve senelik müretteba	120		
207 — Hususî fonlardan alınan tekaüdiyeler	10		
208 — Sosyal emniyet kârları	85		

(Devamı 120. sayfada)

209 — Hediyeler (bağışlar) :		218 — Bağışlar ve hediyeler :	
(a) Şahıslardan	70	(a) Şahıslara ...	70
(b) Dış Dünyadan	45	(b) Âmme hiz. müesseselerine ...	5
210 — Dış Dünyadan sermaye transferi	15	(c) Dış Dünyaya	20
		219 — Vasıtasız vergiler	745
		220 — Sosyal emniyet fonlarına iştirakler	45
		221 — Hususî tekaüdiye fonlarına iştirakler	20
		222 — Muvazene fazlası olarak sermaye ve ihtiyat hesabına vaki transferler	545
211 — Makbuzat yekûnu	8.475	223 — Tediyat yekûnu	8.475

(21) Sermaye ve ihtiyat hesabı (Nihaî müstehlikler sektörü-şahıslar)

224 — Gelir hesabından muvazene fazlası olarak devir	545	229 — İstihsal faktörlerine yapılan tediyat :	
225 — Banka (ipotek ve emsali) avansları	50	(a) Maaş, ücret v.s.	50
226 — Amortisman ve yenileme karşılığı olarak ev sahipleri hesabından devir	50	(b)	
227 — Reddiyat ve mukabil satışlardan vaki tahsilât ...	5	230 — Mal ve hizmet mübayaatı	210
		231 — Yeni olmayan mevcudatın net mübayaa bedeli	—
		232 — Avanslar, ipotekler v.s. için vaki ödemeler	90
		233 — Bankalara yatırılan net mevduat ve bankalara banknot ve sikke mukabili verilen net mebaliğ ...	5
		234 — Diğer malî mutavassıtlara yatırılan net mebaliğ	5
		235 — Mevcut senedatın net mübayaa bedeli	20
		236 — Yeni ihraç olunan senedata yapılan süskripsiyon	310
228 — Makbuzat yekûnu	650	237 — Tediyat yekûnu	650

Âmme hizmeti sağlıyan müesseseler

(22) Gelir hesabı

238 — Vasıtasız vergiler	1.080	246 — İstihsal faktörlerine yapılan tediyat :	
239 — Vasıtalı vergiler	405	(a) Maaş, ücret v.s.	800
240 — Âmme murakabesine tâbi teşebbüslerin masraf hesabı fazlası olarak nakledilen	10	(b) Faiz	25
241 — Faiz	20	247 — Mal ve hizmet mübayaatı	180
242 — Temettü	—	248 — Sosyal emniyet fonlarına iştirakler	15
243 — Bağışlar ve para cezaları	5	249 — Sosyal emniyet fonlarına vaki transfer	15
244 — Harç ve ücretler	10	250 — Amortisman ve yenileme karşılığı olarak sermaye ve ihtiyat hesabına nakil	45
		251 — Transfer tediyeler (Âmme borçları faizi) :	
		(a) Teşebbüslere	175
		(b) Şahıslara ...	170
		252 — Sübvansiyonlar	130
		253 — Muvazene fazlası olarak sermaye ve ihtiyat h. na nakil	25
245 — Makbuzat yekûnu	1.530	254 — Tediyat yekûnu	1.530

[22]

[22] Stone (R.) : Definition &..., S. 52.
Bray (F.S.) : Social Accounts &..., S. 19.

(23) Sermaye ve ihtiyat hesabı

255 — Gelir hesabı fazlası olarak devir	—25	260 — İstihsal faktörlerine yapılan tediyat :	
256 — Gelir hesabından amortisman ve yenileme karşılığı olarak devir ...	45	(a) Maaş, ücret, v.s.	20
257 — Yeni senedata vaki süskripsiyondan elde olunan tahsilât	10	(b)	
258 — Reddiyat ve mukabil satışlardan vaki tahsilât		261 — Mal ve hizmet mübayaatı	35
		262 — Yeni olmayan mevcudatın net mübayaa bedeli	—20
		263 — Sosyal sigorta fonlarına transfer	—
		264 — Mevcut senedatın net mübayaa bedeli	—15
		265 — Düyunatın iadesi zımnında vaki tediyat	10
259 — Makbuzat yekûnu	30	266 — Tediyat yekûnu	30

Sektör V — Dış Dünya

Bilûmum iktisadî üniteler

(24) Konsolide hesap

267 — İstihsal faktörlerine vaki satış mukabili elde olunan :	
(a) Maaş, ücret v.s.	10
(b) Faiz	25
268 — Temettü ve para çekmeleri	20
269 — Mevcut teçhizat, altın v.s. satışı dahil olduğu halde, mal ve hizmet satışından elde olunan hasılat ...	700
270 — Sigorta primleri	5
271 — Sigorta mutalebatı	5
272 — Havaleler	20
273 — Yeni ihraç olunan senedata vaki süskripsiyon mukabili elde edilen tahsilât ...	25
274 — Sair yeni ikrazat	—
277 — İstihsal faktörlerine yapılan tediyat :	
(a) Maaş, ücret v.s.	15
(b) Faiz	165
278 — Temettü ve para çekmeleri	60
279 — Mevcut teçhizat, altın v.s. dahil olduğu halde mal ve hizmet mübayaatı	505
280 — Sigorta primleri	10
281 — Sigorta mutalebatı	—
282 — Havaleler	45
283 — Şahıslara refakat eden sermaye transferleri	15
284 — Bankalara yatırılan mevduat ve banknot ve sikke mukabili bankalara verilen net mebaliğ	10

(Devamı 125. sayfada)

275 — Reddiyat ve mukabil satışlardan vaki tahsilât ...	10	285 — Mevcut senedatın net mübayaa bedeli	—25
		286 — Yeni ihraç olunan senedat için yapılan süskripsiyon	5
		287 — Reddiyat ve düyunatın iadesi zımnında vaki tediyat	15
276 — Makbuzat yekûnu	820	288 — Tediyat yekûnu	820

[23]
[24]

[23] Stone (R.) : Definition & measurement of N.İ..., S. 53.
Bray (F.S.) : Social Accounts..., S. 19-20.

[24] Bu hesaplara mütedair izahatın, Etüd, s. 94-100 de bulunduğunu hatırlatalım.

2 — Beynelmilel Maliye Enstitüsünce ileri sürülen Millî Muhasebe sistemi:

Beynelmilel Maliye Enstitüsünün 1954 senesinde Brükselde aktettiği kongreye takdim edilen raporda [24] ileri sürülen farazî millî muhasebe sisteminde, hariçle münasebeti olan bir memlekette kabili tatbik sektör taksimatı ve hesaplar şu şekilde tesis edilmiştir :

A — Sektörlerin tefriki.

Mutasavver millî muhasebe sisteminde, esas itibariyle iki büyük sektör gurubu tefrik olunmuştur : *Müstahsil ekonomik üniteler; Müstehlik ekonomik üniteler.* Sistemde, bu ikinci gurup da, kendi dahilinde ayrıca üç tali sektöre ayrılmıştır : *Devlet, Millî ekonominin geri kalan kısmı* ve *Dış Dünya* (Dış Âlem). Burada, Devlet sektörü, asıl mânasıyla âmme kuvvetlerinden başka, muhtar idarî teşekkülleri ve içtimaî emniyet müesseselerini ihtiva etmekte ve fakat bunları sadece müstehlik üniteler olarak nazarı itibara almaktadır. Aslında, bahis mevzuu sistemin daha tali taksimata tabi tutulmasının da mümkün olduğunu kaydetmek lâzımdır.

B — Hesapların tesisi.

a) *Müstahsil ekonomik ünitelerin gelir husule getiren muamelelerine ait hesap.* [25]

İstihsal faaliyetinde bulunan ünitelerin hey'eti umumiyesinin ifa ettikleri faaliyetin «*müstahsil ekonomik ünitelerin muamelâtına ait hesap*» dahiline kaydedilmesi mümkündür. Bu hesaba «Gelir Hesabı» denilmesi de caizdir. Zira, millî gelirin nasıl teşekkül ettiğini belirtmektedir. Bahis mevzuu hesap, (geniş mânada) âmme teşebbüsleri ile hususî teşebbüslerin, Devletin, hususî şahıslar ile kâr gayesi gütmeyen müesseselerin ve dış dünyanın millî gelirin meydana gelmesine iştirak nisbetlerini göstermektedir. «Millî işletme hesabı — compte national d'exploitation — adı da verilebilecek olan *bu hesabın* [26] *zimmetine aşağıdaki kalemlerin kaydı icabetmektedir.*

---

[24] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin., Vol. X, No. 3-4.
[25] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 296-297.
[26] Bakınız : Etüd, s. 128.

aa) İstihsal üniteleri arasındaki karşılıklı iptidai madde tevdi ve teslimleri (P);

bb) İthalât (M);

cc) Vasıtalı vergiler nakıs iktisadî sübvansiyonlar (O);

dd) Yıpranmalar için ayrılan iktisadî amortismanlar (Am);

ee) İstihsalin her safhasında ilâve olunan kıymetlerin net tutarı.

Bu yekûn, hesabın bakiyesini teşkil eden ve (müteşebbislerin elde ettikleri gelirler de dahil olduğu halde) istihsal faktörlerince satın alınan hizmetlere müsavidir. Diğer bir ifade ile bu yekûn «faktör maliyeti ile millî gelirden» (Y) ibarettir.

Hesabın matlûbuna kaydı gereken kalemler ise şunlardır :

aa) İstihsal üniteleri arasındaki karşılıklı iptidai madde tevdi ve teslimleri (P);

bb) İhracat (E);

cc) Müstehlik millî ünitelere yapılan nihaî mamul madde satışı (X). Bu maddelerin bir kısmının istihlâk (C), diğer kısmının envestisman (Ib) gayesiyle satılmış olması mümkündür. (Ib) rumuzu brüt envestismanı da göstermekte olup (Ib = I n + A m) formülünün ifade ettiği üzere, net envestisman (I n) ile amortisman (Am) yekûnuna müsavidir.

Mevzuubahis «müstahsil ekonomik ünitelerin muamelâtına ait hesabın» aşağıdaki tabloda olduğu üzere telhisi mümkündür.

I

Müstahsil ekonomik ünitelerin muamelâtına ait hesap [27]

— Gelirlerin teşekkülünü gösteren konsolide olmayan hesap —

ZİMMET		MATLÛP	
— Millî ünitelerden satın alınan iptidaî maddeler ...	P	— Millî ünitelere satılan iptidai maddeler	P
— İthalât	M	— İhracat	E
— Vasıtalı vergiler *nakıs* sübvansiyonlar	O	— Müstehlik millî ünitelere satılan nihaî mamul maddeler	X[1]
— Aşınma, yıpranma amortismanları ...	Am		
— İstihsal faktörlerince satın alınan hizmetler ..... — Bakiye : Müteşebbislerin gelirleri...	Y		
Yekûn	P+M+O+Am+Y	Yekûn	P+E+X

[1] $X = C + Ib$

[27] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin. Vol. X, s. 298.

II

Müstahsil ekonomik ünitelerin muamelâtına ait konsolide hesap [28]

ZİMMET		MATLÛP	
— Ücret gelirleri ...	YL	— Millî istihlâk	C
— Kâr ve benzeri gelirler	Yz	— Millî gayri safi envestismanlar ... (Dahilde gayri safi sermaye teşekkülü)	Ib
— Millî gelirin Devlete isabet eden kısmı	Yg	— İhracat	E
— Faktör maliyeti ile net millî gelir	Y		
— Vasıtasız vergiler *nakıs* sübvansiyonlar	O		
— Aşınmadan mütevellit amortismanlar	Am		
— İthalât	M		
— *Yekûn :* Millî disponibilite	R	— *Yekûn :* (Nihaî mahsullerin satış yekûnu)	V

[28] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 298.

b) *Müstehlik iktisadî ünitelerin muamelâtına ait hesap.* [29]

Müstehlik iktisadî ünitelerin muamelâtı, yekdiğerinden tamamen ayrı üç hesaba kaydolunabilir.

aa) *Millî istihlâk üniteleri gelirlerinin tahsis edildiği yerleri gösteren hesap.* Gelirin tahsisinin istihlâk veya tasarruf maksadile yapılmış olması arasında hesap bakımından fark yoktur.

bb) *Dış Dünya ile olan muamelâta ait hesap.* Bu hesapta da yabancıların ifa ettikleri masrafların mahiyeti itibariyle hiçbir tefrik yapılmamaktadır.

cc) *Millî istihsal ünitelerince dahilde meydana getirilen sermayenin teşekkül tarzını gösteren hesap. Millî bilânçonun yardımcı hesabı* adı da verilen bu hesapta millî envestismanların finansmanında muhtelif gurupların iştirak hisseleri gözükmektedir.

Millî istihlâk üniteleri arasında hiçbir tefrik yapılmadığı takdirde, şematik olarak, bu hesaplar aşağıdaki şekilleri arzedecektir.

III

Bütün Millî istihlâk üniteleri hesabı (Konsolide)

— Gelirlerin tahsis yerlerini gösteren hesap —

ZİMMET		MATLÛP	
— Millî istihlâk ...	C	— Faktör maliyeti ile millî gelir ...	Y
— Millî tasarruf ...	S^1	— Vasıtasız vergiler *nakıs* sübvansiyonlar	O
Yekûn	$C+S^1$	Yekûn	Y+O

[29] İ.İ.F.P. : a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 299.

IV

Dış Dünya ile olan muamelâta ait hesap (Konsolide)

Zimmet		*Matlûp*	
— Mal ve hizmetlerin ihracatı	E	— Mal ve hizmetlerin ithalâtı	M
— «Dış Dünyanın» tasarrufu (millî ihracat açığı) ...	F^1f		
Yekûn	$E+F^1f$	Yekûn	M

V

Bütün millî istihlâk ünitelerine ait hesap (Konsolide) [30]

— Dahilde sermaye teşekkülüne ait hesap —

ZİMMET		MATLÛP	
Aktifteki artış		*Pasifteki artış*	
— Millî gayri safi envestismanlar ...	I^b	— Millî tasarruf ...	S^1
		— Amortismanlar ...	Am
		— Millî ihracat açığı	F^1_f [1]
Yekûn	I^b	Yekûn	$S^1_+ A+F^1_f$

[30] İ.İ.F.P. : a.g.e. L'adap..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 300.

[1] $F^1f = F^1i$ Dış dünyadan sağlanan mal ve hizmetlerin, millî ihracatla olan muvazenesindeki açık; milletin harice sağladığı mal ve hizmetlerin Dış Dünyadan yapılan ithalâta olan muvazenesindeki fazlaya müsavidir.

Yukarıdaki hesaplardan, hesap II nin, hesap III ve IV le konsolidasyonu neticesinde elde olunan net millî envestismanların ($I^n = I^b$ — Am) daima millî tasarruf ile Dış Dünyanın yaptığı ikrazat yekûnuna müsavi olduğu görülür.

Buraya kadar verilen izahatta beliren sistemde millî topluluk bir bütün olarak nazarı itibare alınmıştır. Halbuki, basit bir iktisadî tahlil için dahi olsa, millî istihlâk ünitelerinin hiç olmazsa, Devlet ve millî iktisadın geri kalan kısmı (yani hususî teşebbüsler ve âmme teşebbüsleri ile hususî şahıslar) olmak üzere ikiye ayrılması lâzımdır. Bu tefrik, o guruplar arasında vukubulan transfer muamelelerinin ve malî sermaye yardımlarının tahlili ve âmme kuvvetlerinin tesirinin anlaşılması için şarttır.

Transferler iki guruba ayrılabilir :

a) Gelir transferleri (T) ;

b) Sermaye transferleri (A).

Malî sermaye yardımlarına gelince, bunlar da taallûk ettikleri mevzular itibarile dörde ayrılabilir :

a) İstihsal teşebbüslerine iştirakler (D) ;

b) Uzun vâdeli ikrazat (bir seneden fazla) (B) ;

c) Nakit müesseseleri haricinden yapılan kısa vadeli ikrazat (L) ;

d) Nakit müesseselerinden yapılan kısa vadeli ikrazat (K).

Müstehlik ünitelerin muamelâtının hey'eti umumiyesi Tablo II deki hesapta toplanmıştır. Bu tablodan anlaşılacağı üzere, üç talî sektör tefrik edilmiştir : Dış dünya, Devlet ve millî iktisadın geri kalan kısmı. Bahis mevzuu üç talî sektör sırasile f, g, p, rumuzları ile gösterilmiştir.

İşte bu hesaptandır ki, Beynelmilel Maliye Enstitüsünün ileri sürdüğü nazarî millî muhasebe sisteminden de, makro-ekonomik tahliller için elverişli bir seri done istihracı mümkün bulunmaktadır [31].

---

[31] I.I.F.P. L'Adap..., Pbl. Fin., s. 300-301.

FASIL: V

MİLLÎ MUHASEBEYE DAİR BEYNELMİLEL SİSTEMLERİN ANA HATLARI

I — MİLLETLER CEMİYETİ İSTATİSTİK TALÎ KOMİTESİNİN DERPİŞ ETTİĞİ SİSTEM

Milletler Cemiyeti İstatistik Talî Komitesi tarafından ileri sürülen sistem, esas itibarile Prof. R. Stone'un daha evvel tetkik etmiş bulunduğumuz [1] sisteminden pek farklı değildir. Ayni broşürde [2] aynı zamanda neşredilmiş bulunan, nihayet aynı şahsın komite üyesi sıfatile ve şahsı adına serdettiği mütalâaların muhassalası olan bu iki sistemin ayni esaslardan mülhem olmasından tabiî birşey olamaz. R. Stone'un sistemi diğerinden daha mufassal olup bir millî muhasebe sisteminde bulunması icabeden tablo ve hesapları bütün teferruatı ile izah etmiştir.

Asıl komitenin kabul ettiği sistemde de *ekonomi beş sektöre* ayrılmıştır. Bunlar sırasile : *Müstahsil teşebbüsler, Malî mutavassıtlar, İçtimaî emniyet ve sigorta müesseseleri, Nihaî müstehlikler* ve *Dış Dünya (Dış Âlem)* sektörleridir.

Sistemde derpiş olunan hesaplar, «işletme», «masraf», «sermaye» ve «ihtiyat» hesaplarıdır; ancak sözü geçen hesapların ilk ikisi bütün sektörlerde bulunduğu halde son ikisi sadece bazı sektörlerde yer almıştır.

İstatistik talî komitesinin raporunda asıl enteresan malûmat millî gelirin muhtelif hesap tarzları hakkında vücuda getirilen tablolarda toplanmıştır. Esasen talî komite başlangıçta sırf millî gelirin hesaplanma usullerini tetkik zımnında teşkil edilmiştir.

---

[1] Bakınız : Etüd s. 87-125.

[2] U. N. : a.g.e. The measurement of National income and related totals, Studies and Report on Statistical Methods, No. 7, Genova, 1947.

Birinci tabloda «şahsî gelir ve giderlerin» nasıl teşekkül ettiği, ikinci tabloda «şahsî gelir ile millî gelir arasındaki münasebet», üçüncü ve dördüncü tablolarda millî gelirin «gelir, istihsal ve masraf» metodları ile hesaplanışı gösterilmiştir [3].

Beşinci tablo «millî gelir ile gayri safî millî hasıla arasındaki münasebeti belirtmiştir. Altıncı tablo «gayri safî millî hasılanın elde edilmesi için yapılan masrafın klâsifikasyonuna», yedinci tablo tasarruf ile sermaye teşekkülü ve Dış Dünyaya yapılan net ikrazat arasındaki irtibata tahsis edilmiştir. Sekizinci tablo «teşebbüslerin muhtelit carî hesabını», dokuzuncu tablo sosyal sigorta fonları ile âmme hizmeti ifa eden müesseselerin konsolide hesabını» göstermek üzere tanzim olunmuştur [4].

Diğer beynelmilel sistemlere öncülük etmiş olan ve bugün için dahi kıymet ve ehemmiyeti haiz bulunan İstatistik Talî Komitesinin vücuda getirdiği bu tablo ve hesaplar sırasile aşağıda gösterilmiştir :

---

[3] U. N. : a.g.e. The measurement of N.İ..., s. 10-15.
[4] U. N. : a.g.e. The measurement of N. İ..., s. 15-17.

TABLO 1

Şahsî gelir ve gider tablosu [5] :

1 — İktisadî faaliyete iştirakten husule gelen gelir :
   (a) Maaş, ücret v.s.
   (b) Faiz
   (c) Mevduat sahiplerine ve poliçe hamillerine fiilî veya izafî olarak yapılan tediyat
   (d) Ev sahiplerinin fiilî veya izafî safî hasılatı.

2 — Transfer gelirler :
   (a) Âmme borçları faizi
   (b) İçtimaî âmme teşekküllerinden elde olunan sair transfer tediyeler.
   (c) Sosyal sigorta teşekküllerinden elde olunan menfaatler.
   (d) Zarar tazminatları.
   (e) Hediyeler.
   (f) Hariçten yapılan sermaye transferleri.

3 — Şahsî gelir.

4 — Müstehliklerin mal ve hizmet tedariki için yaptığı masarif :
   (a) İstihsal âmillerine yapılan tediyat.
   (b) Müstahsil teşebbüslerden mal ve hizmet mübayaatı.
   (c) Bankalara v.s. ye fiilen veya mahsuben yapılan tediyat.
   (d) Şahsî sigorta ve hususî tekaüdiye fonlarına (bu müesseselerin masarifi ile kârlarına da müsavi olarak) yapılan tediyat.
   (e) Âmme hizmetleri sağlayanlara ğdenen harç ve resimler.

5 — *Nakıs :* Gayri kabili tahsil borçlar için teşebbüslerden vaki transferler.

6 — Carî transferler :
   (a) Hediyeler ve para cezaları,
   (b) Vasıtasız vergiler,
   (c) Sosyal sigorta fonlarına iştirakler.

7 — Tasarruf :
   (a) Vasıtasız,
   (b) Sigorta ve hususî tekaüdiye fonları vasıtasiyle yapılan.

8 — Şahsî gider.

[5] U. N. : a.g.e. The measurement of N. İ..., s. 10.

TABLO 2

Şahsî gelir ile millî gelir arasındaki münasebet [6] :

9 — Şahsî gelir.
10 — *Nakıs* şahsî gelire dahil bulunan transferler.
11 — *Zait* her çeşit teşebbüslerin gayri menkul mülkiyetinden tevellüt eden tevzi edilmemiş gelirleri.
12 — *Zait* âmme makamlarının (gayri menkul) mülkiyetinden elde ettikleri gelir.
13 — Millî gelir.

[6] U. N. : a.g.e. The measurement of N. İ..., s. 11.

TABLO 3

Millî gelir, net istihsal ve masraf [7] :

14 — Gelirin terekkübü :
(a) Ücretler, maaşlar v.s.
(b) Faiz.
(c) Dış Dünyadan elde olunan carî tediyat fazlası ve net temettüler.

16 — Net hasıla :
(a) Müstahsil teşebbüsler :
(i) Ziraat
(ii) Madencilik
(iii) İmalât
(iv) Safî rantlar
(b) Bankalar v.s. malî mutavassıt müesseseler
(c) Sigorta şirketleri ve cemiyetleri ve sosyal emniyet fonları.

17 — Nihaî müstehlikler tarafından istihsal âmillerine yapılan tediyat :
(a) Şahıslara
(b) Âmme müesseselerine.

18 — Dış Dünyadan elde olunan safî gelir.

20 — Mal ve hizmetler için dahilde yapılan carî masraf :
(a) Şahıslar
(b) Sosyal sigorta fonları ve âmme idareleri.

21 — Dahilde net sermaye teşekkülü :
(a) Şahıslar
(b) Âmme idareleri
(c) Teşebbüsler :
(i) İnşaat, nafıa hizmetleri ve dayanıklı mallar
(ii) Stoklar
(iii) Altın ve gümüş (külçe ve sikke).

22 — Dış Dünya tarafından mal ve hizmetler için yapılan net masraf.

23 — **Nakıs :** Teşebbüslere ödenen sigorta tazminatları ve teşebbüs sahiplerinden sigorta poliçesi hamillerine olan borcun artması dolayısiyle sigorta ihtiyatlarına yapılan transferler.

24 — **Nakıs :** Teşebbüslerin gayri kabili tahsil borçları için yaptıkları tahsisler.

25 — **Nakıs :** Sübvansiyonlar tevzi edildikten sonraki net vasıtalı vergiler.

26 — **Nakıs :** İş verenlerin sosyal sigortaya iştirak hisseleri.

15 — Millî gelir

19 — Faktör maliyeti ile net mill hasıla.

27 — Faktör maliyeti ile net millî masraf.

[7] U. N. : a.g.e. The measurement of N. İ..., s. 12.

TABLO 4

Gelir tediyeleri [8]

28 — Ücretler, maaşlar v.s.
29 — Faiz :
(a) Şahıslar.
(b) Sosyal sigorta fonları ve âmme hizmeti sağlayan müesseseler.
30 — Rantlar, temettüler, mevduat sahiplerinin çektikleri ve ifa ettikleri tediyeler (fiilî ve izafî) :
(a) Şahıslar.
(b) Sosyal sigorta fonları ve âmme hizmeti sağlayan müesseseler.
31 — Her nevi teşebbüslerin gayri menkullerden elde ettikleri ve tevzi olunmamış gelirleri.

32 — Millî gelir.

TABLO 5

Millî gelir ile gayri safî millî hasıla arasındaki münasebet

33 — Millî gelir.
34 — Aşınma ve eskime.
35 — Teşebbüslere ödenen ve iş adamlarından sigorta poliçesi hamili olanların mutalebe haklarındaki artışı karşılamak üzere sigorta ihtiyatlarına transfer edilen mutalebatı.
36 — Teşebbüslerin gayri kabili tahsil alacakları için ayrılan tahsisat.
37 — Vasıtalı vergiler, *nakıs* sübvansiyonlar.
38 — İş verenlerin sosyal sigortaya iştirak payları.

39 — Gayri safî millî hasıla.

[8] U. N. : a.g.e. The measurement of N. İ..., s. 14.

TABLO 6

Gayri safî millî hasılanın elde edilmesi için yapılan masrafın klâsifikasyonu [9]

40 — Mal ve hizmetlerin tedariki için yapılan carî masraf :

(a) Şahıslar.
(b) Sosyal sigorta fonları ve âmme hizmeti sağlayan müesseseler.

41 — Dahilde, gayri safî sermaye teşekkülü :

(a) Şahıslar,
(b) Âmme (hizmeti) müesseseleri,
(c) Teşebbüsler :

(i) İnşaat, nafıa hizmetleri ve dayanıklı mallar,
(ii) (Envanterler) Stoklar.
(iii) Altın ve gümüş külçe ve sikke.

42 — Dış Dünyanın mal ve hizmet tedariki için yaptığı safî masraf.

43 — Piyasa fiyatı ile gayri safî millî masraf (= gayri safî millî hasıla).

[9] U. N. a.g.e. The measurement of N. İ...., s. 15.

TABLO 7

Tasarruf, sermaye teşekkülü ve Dış Dünyaya yapılan net ikrazat

44 — Tasarruf :
- (a) Her nevi teşebbüsler.
- (b) Şahıslar :
  - (i) Doğrudan (vasıtasız olarak) yapılan tasarruf.
  - (ii) Sigota ve hususî tekaüdiye fonları kanalı ile yapılan tasarruf.
- (c) Sosyal sigorta fonları ve âmme hizmeti müesseseleri.

45 — Mecmu tasarruf.

46 — Net sermaye teşekkülü :
- (a) Her nevi teşebbüsler,
- (b) Şahıslar
- (c) Âmme hizmeti müesseseleri.

47 — Dış Dünyaya yapılan net ikrazat.

48 — Sermaye teşekkülü *zait* net ikrazat.

TABLO 8

Her nevi teşebbüslerin muhtelit carî hesabı [10]

49 — Bankalara ve diğer malî mutavassıt müesseseler ile sigorta şirketlerine fiilî veya izafî olarak yapılan tediyat, gayri safî rantları da ihtiva eden satış hasılatı.
(a) Dahildeki her nevi teşebbüsler,
(b) Şahıslar ve şahıs toplulukları,
(c) Sosyal sigorta fonları ve âmme hizmeti müesseseleri,
(d) Dış Dünya.

50 — Sübvansiyonlar.

51 — Stoklar dolayısile sermaye hesabından transfer.

53 — İstihsal faktörlerine yapılan tediyeler :
(a) Ücretler, maaşlar v.s.
(b) Faiz.

54 — Mal ve hizmet mübayaatı:
(a) Her nevi (dahilî teşebbüsler,
(b) Dış Dünya.

55 — Sigorta primleri.

56 — Vasıtalı vergiler.

57 — Sosyal sigorta fonlarına iştirakler.

58 — Eskime ve aşınma dolayısile ihtiyata vaki transferler.

59 — Stoklar dolayısile sermaye hesabına transferler.

60 — Gayri kabili tahsil borçlar dolayısile şahısların gelir hesabına transfer.

61 — Carî hesap fazlası.

52 — Mecmu makbuzat.

62 — Mecmu tediyat.

TABLO 9

Sosyal sigorta fonları ile âmme hizmeti müesseselerinin Konsolide Hesabı

63 — Gayri menkul mülkiyetinden elde olunan gelir:
- (a) Faiz
- (b) Temettü
- (c) Âmme muhasebesine tâbi teşebbüslerin masraf (tahsisat) hesabındaki fazlanın nakli.

64 — Transferler:
- (a) Vasıtasız vergiler.
- (b) Vasıtalı vergiler.
- (c) Sosyal sigorta fonuna iştirakler
- (d) Hediyeler ve para cezaları.

65 — Net istikraz

66 — Mecmu makbuzat

67 — İstihsal faktörlerine yapılan tediyat:
- (a) Ücretler, maaşlar v.s.
- (b) Faiz (amme borçları faizleri dışındakiler)

68 — Mal, hizmet ve mevcut servetlerin mübayaatı:
- (a) Gelir hesabı
- (b) Sermaye ve ihtiyat hesabı.

69 — *Nakıs:* Tahsil olunan ücretler

70 — Transferler:
- (a) Sübvansiyonlar
- (b) Amme hizmeti müesseselerince vaki transfer tediyeler
- (c) Sosyal sigorta kârları

71 — Mecmu tediyat

[10] U. N. : a.g.e. The measurement of N. İ..., s. 16-17.

Görülüyor ki, Milletler Cemiyeti İstatistik Tali Komitesinin ileri sürdüğü sistem R. Stone'un sisteminin telhis edilmiş bir şeklinden ibarettir.

Her iki sistemde de, hernekadar, ekonomi beş sektöre ayrılmış ise de, Stone'un sisteminde 24 hesap ve tablo bulunduğu halde, tali komitenin sisteminde hesap ve tabloların mecmuu dokuza inhisar ettirilmiş ve bu suretle muhtelif memleketlerde tatbik imkânı bulabilecek ilk beynelmilel millî muhasebe usulü tesis olunmuştur.

II — O.E.E.C. NİN (AVRUPA İKTİSADÎ İŞBİRLİĞİ TEŞKİLÂTININ) BASİTLEŞTİRİLMİŞ MİLLÎ MUHASEBE SİSTEMİ

Avrupa İktisadî İşbirliği Teşkilâtı (O.E.E.C.), azası olan memleketlerin iktisadî bünyeleri arasında bir mukayese imkânı hazırlamak üzere Cambridge'de Prof. R. Stone'un başkanlığında bir «millî muhasebe araştırma gurubu» teşkil etmiştir. Bu gurup tarafından 1950 senesinde hazırlanıp 1951 de «millî muhasebeye dair basitleştirilmiş sistem» [11] adı altında neşredilen sistem'de, esas itibarile yine Prof. Stone'un 1947 deki muhtırasında ileri sürülen sistemden mülhem bulunmaktadır.

Şukadar ki, Stone ile İstatistik Talî Komitesinin sistemlerinde ekonomik sektör adedi beşten ibaret ve Devlet için ayrı bir sektör derpiş edilmeyerek Devlet muamelâtı her sektör dahilinde ayrıca gösterilmiş iken, O.E.E.C.'nin basitleştirilmiş sisteminde biri Devlete ait olmak üzere sadece dört sektör tefrik edilmiştir.

Bunlar da sırasile, *Teşebbüsler, Devlet, Ev idareleri ve Kâr gâyesi gütmeyen hususî teşekküller* ile *Dış Dünya (Dış Âlem)* sektörleridir.

Bahis mevzuu sistemde, *Teşebbüsler Sektörü,* hiç olmazsa maliyetini karşılayacak bir fiyatla satmak üzere mal ve hizmet vücude getiren bilcümle firma, şirket v.s. müessese ve teşekkülleri ihtiva etmektedir. Bu müesseselerin hususî mülkiyete veya âmme mülkiyetine ait bulunmasının bir ehemmiyeti yoktur. Diğer bir

---

[11] O.E.E.C. : A simplified system of National Accounts, Imp. Paul Dupont, Paris 1951.

ifade ile teşebbüsler sektörü dahilinde âmme ekonomisi ile hususî ekonomi bakımından bir tefrik yapılmamaktadır.

Devlet sektörü, merkezî ve mahallî idareler (sosyal sigorta fonları ve sair bütçe dışı fonlar dahil) tarafından ifa olunan dahiliye, maarif, sıhhat v.s. servisleri gibi bilcümle Devlet muamelâtını ihtiva etmektedir.

Ev idareleri ve kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküller sektörü, teşebbüsler sektörü dışında kalan şahıslar ile bütün *hususî müesseseleri kavramaktadır* [12].

Dış Dünya (Dış Âlem) sektörü, yabancıların memleket içindeki bütün sektörler ile olan muamelâtını irae etmek üzere tertiplenmiştir.

O.E.E.C.'nin basitleştirilmiş sisteminde her sektör için aynı isim altında birer hesap tutulması ve ilâveten bir bakiyeler hesabı tanzim edilmesi icabetmektedir.

Bakiyeler hesabı (Resting Account) daha önceki dört hesabın açık kalan taraflarının bağlanması ve bu hesapların kapatılması için tanzim edilmektedir. Bakiyeler hesabı bu sayede ekonominin mecmu gayri safi tasarruf ve yatırımının görülmesi imkânını sağlamaktadır. Bu beş hesaba ilâveten vücude getirilen «millî gelir ve gider hesabı» ile sistemdeki sektörlerin hesaplarının birinci takdim tarzı tamamlanmaktadır.

O.E.E.C. nin basitleştirilmiş millî muhasebe sistemi ile Milletler Cemiyeti İstatistik Talî Komitesince meydana getirilen sistem arasında kayda değer ikinci bir fark, dört sektörün ve bakiyeler hesabının «Milletin hesapları» başlığı altında bir tek tabloda toplanmış olmasıdır. [Mezkûr tablo aşağıda gösterilmiştir.] [13],

---

[12] O.E.E.C. : a.g.e. A simplified system of N. A..., s. 17-18.

[13] O.E.E.C. : a.g.e. A simplified system of N. A..., s. 18-19, s. 24-27, 28, 29, 38-43. Bakınız: Etüd. s. 146-147.

Tabloda kullanılan harf sembollerinin delâlet ettiği mâna şöyledir :

a : Teşebbüsler

b : Devlet

c : Ev idareleri ve kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküller

d : Dış Dünya (Dış Âlem).

Bu esas dairesinde sektörler arasındaki akımlar ikişer harfle irae olunmuş ve sembollerden :

aa : Teşebbüsler carî hesapları ile (bakiye veren) netice heşapları arasındaki akımı;

ab : Teşebbüsler ile Devlet arasındaki akımı;

ac : Teşebbüsler ile Ev idareleri arasındaki akımı;

ad : Teşebbüsler ile Dış Dünya arasındaki akımı;

bb : Devletin carî hesapla netice hesabı arasındaki akımı;

bc : Devlet ile Ev idareleri arasındaki akımı;

bd : Devlet ile Dış Dünya arasındaki akımı;

cc : Ev idarelerinin carî hesapları ile (bakiye veren netice hesapları arasındaki akımı;

cd : Ev idareleri ile Dış Dünya arasındaki akımı;

dd : Dış Dünyanın carî hesabı ile netice hesabı arasındaki akımı;

ifade etmek üzere kullanılmıştır.

TABLO 10

Milletin Hesapları

Kalemler	Teşebbüsler		Devlet		Ev idareleri		Dış Âlem		Bakiye Hesap	
	Z	M	Z	M	Z	M	Z	M	Z	M
Mübayaat, satışlar vs.										
1. Carî alım ve satımlar										
Teşebbüsler			ab		ac		ad			
Devlet		ab			bc			bd		
Ev idareleri		ac		bc				cd		
Dış âlem (Dış Dünya)		ad	bd		cd					
2. Bakiye veren hesaplara müteallik satışlar										
Teşebbüsler		aa							aa	
Devlet		ab							ab	
3. Envanterlerdeki değişmeler		aa							aa	
Safî yekûn		I	II		III		IV		V	
Emek sahiplerine yapılan ödeme:										
4. Ücretler ve maaşlar										
Teşebbüsler						ac		ad		
Devlet						bc		bd		
Ev idareleri	ac		bc		cc	cc	cd	cd		
Dış âlem (Dış Dünya)	ad		bd		cd	cd				
5. İş verenlerin sosyal emniyet müesseselerine iştirakleri:										
Teşebbüsler						ac		ad		
Devlet						bc		bd		
Ev idareleri	ac		bc		cc	cc	cd	cd		
Dış Âlem	ad		bd		cd	cd				
Safî yekûn	VI		VII		VIII	IX	X			

Kalemler	Teşebbüsler		Devlet		Ev idareleri		Dış Âlem		Bakiye Hesap	
	Z	M	Z	M	Z	M	Z	M	Z	M
6. Mülk ve teşebbüs gelirleri										
Teşebbüsler				ab		ac		ad		
Devlet	ab						bd			
Ev idareleri	ac						cd			
Dış Âlem (Dış Dünya)	ad			bd		cd				
Safî yekûn	XI		XII		XIII	XIV				
7. *Âmme borçları faizleri*		ab	ab+bc+bd	ab+bc ab		bc		bd		
8. *Vasıtasız vergiler*	ab				bc					
9. *Vasıtalı vergiler*	ab									
10. *Sübvansiyonlar*		ab	ab							
11. Sosyal emniyet müesseselerine iştirakler				bc	bc					
12. Sair transferler										
Teşebbüsler			ab			ac		ad		
Devlet		ab				bc	bd			
Ev idareleri	ac		bc				cd			
Dış Âlem	ad			bd		cd				
Safî yekûn		XV	XVI			XVII	XVIII			
13. Amortismanlar ve sair ihtiyatlar										
Teşebbüsler	aa									aa
Devlet	ab									ab
Safî yekûn	XIX									XX
14. Tasarruf (tevzi edilmiyen gelirler)	aa		bb		cc					aa+bb+cc
15. Dış Âleme yapılan ikrazatın safi miktarı							dd	dd		

III — O.E.E.C. NİN STANDARD MİLLÎ MUHASEBE SİSTEMİ (1952)

O.E.E.C. teşkilâtı, 1951 de neşrettiği millî muhasebe sisteminin «basitleştirilmiş» unvanına rağmen tatbikata pek intibak etmediğinin çok geçmeden farkına varmış ve hemen ertesi yıl «Standard Millî Muhasebe Sistemi» adı altında ikinci sistemi neşretmiştir[14].

Standard sistemde de ekonomi, Teşebbüsler, Devlet, Ev İdareleri ve kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküller ile Dış Dünya (Dış Âlem) sektörleri olarak dört kısma ayrılmaktadır.

Esas sektörler bittabii ilk üçüdür. Her sektör için, istihsal, masraf (tahsis) ve sermaye hesabı şeklinde üçer hesap açılması yerine sistemde sadece 6 hesap açılmakla iktifa olunmuştur.

Maamafih, standard tablolarda muhtelif akımlar, istihsal nevileri itibarile tali bir taksime tabi tutulmak suretile daha inceliğine bir tefrike gidilmiş, diğer birçok halde de sektörler içinde bir sübdivizyon yapılmıştır.

Standard Millî Muhasebe sisteminde sektörlerin hesapları O.E.E.C. nin basitleştirilmiş sisteminden farklı değildir. O itibarla sektörlerin muhtevası ve şümûlü üzerinde yeniden durulmıyacaktır. Buna mukabil standard sistemde tesis edilen hesaplar oldukça değişik bulunduğundan bunlara dair kısa açıklama yapılmasında fayda mülâhaza edilmektedir.

Bunun için evvelâ 6 hesap aşağıya dercolunmuştur:

---

[14] İ.İ.F.P. : a.g.e. L'adap..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 311-312.

HESAP 1

Millî hasıla ve masraf hesabı [15]

1.1 Millî gelir (2.7)	1.5 Mal ve hizmet tedariki için yapılan müstehlik masrafı (4.1)
1.2 Amortisman ve sair carî ihtiyatlar (5.3)	1.6 Devletin mal ve hizmetlere mütedair carî masrafı (3.1)
1.3 Vasıtalı vergiler (3.8)	1.7 Gayri safî sermaye teşekkülü (5.1)
1.4 *Nakıs* Sübvansiyonlar (3.2)	1.8 Dış Dünyaya yapılan mal ve hizmet ihracatı ve Dış Dünyadan ödenen faktör geliri tediyatı (1.6)
	1.9 *Nakıs:* Dış Dünyadan vaki mal ve hizmet ithalâtı ve Dış Dünyaya yapılan faktör geliri tediyatı (6.5)
Piyasa fiyatları ile gayri safî millî hasıla	Piyasa fiyatları ile gayri safî millî sarfiyat

HESAP 2

Millî Gelir Hesabı

2.1 İşçilere yapılan tediyat (4.5)	2.7 Millî Gelir (1.1)
2.2 Ev idarelerinin, emlâk ve teşebbüsten v.s. elde ettikleri gelir (4.6)	
2.3 Kurumların tasarrufu (.5.5)	
2.4 Kurumlardan alınan vasıtasız vergiler (3.10)	
2.5 Devletin emlâk ve teşebbüs geliri (3.7)	
2.6 Nakıs: Âmme borçları faizi (3.3)	
Millî Gelir	Millî Gelir

[15] O.E.E.C. : A standardised system of N. A. s. 38-39.

HESAP 3

Devletin (Merkezi İdarenin) Konsolide masraf hesabı [16]

3.1 Devletin mal ve hizmet tedariki için yaptığı carî masarif (1.6)	3. 7 Devletin emlâk ve teşebbüs geliri (2.5)
3.2 Sübvansiyonlar (1.4)	3. 8 Vasıtalı vergiler (1.3)
3.3 Âmme borçları faizi (2.6)	3. 9 Ev idareleri v.s. den alınan vasıtasız vergiler (4.2)
3.4 Ev idareleri v.s. ye carî transferler (net) (4.7)	3.10 Kurumlardan alınan vasıtasız vergiler (2.4)
3.5 Dış Dünyaya carî transferler (6.6)	3.11 Dış Dünyadan vaki carî transferler (6.2)
3.6 Devletin tasarrufu (5.4)	
Merkezî İdarenin carî masraf ve tasarrufu.	Merkezî İdarenin carî geliri.

HESAP 4

Ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküllerin Konsolide masraf hesabı

4.1 Müstehliklerin mal ve hizmet tedariki için ifa ettikleri masarif (1.5)	4.5 İşçilere yapılan tediyat (2.1)
4.2 Ev idareleri v.s. den alınan vasıtasız vergiler (3.9)	4.6 Ev idarelerinin v.s. emlâk ve teşebbüsten sağladıkları gelir (2.2)
4.3 Dış Dünyaya yapılan carî transferler (6.7)	4.7 Devletten yapılan carî transferler (net) (3.4)
4.4 Ev idarelerinin v.s. tasarrufu (5.6)	4.8 Dış Dünyadan yapılan carî transferler (6.3)
Ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen hususî teşebbüslerin masraf ve tasarrufu	Ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen hususî teşebbüslerin geliri

[16] O.E.E.C. : a.g.e. A standardised system of N. A. s. 40, 41.

HESAP 5

Konsolide sermaye muameleleri hesabı [17]

5.1 Dahilde gayri safî servet teşekkülü (1.7)	5.3 Amortisman v.s. carî ihtiyatlar (1.2)
5.2 Dış Dünyaya vaki net ikrazat (6.8)	5.4 Devletin tasarrufu (3.6)
	5.5 Kurumların tasarrufu (2.3)
	5.6 Ev idareleri v.s. nin tasarrufu (4.4)
	5.7 Dış Dünyadan yapılan net sermaye transferleri (6.4)
Millî servete vaki gayri safî ilâve	Millî servete vaki gayri safî ilâve

HESAP 6

Dış Dünya ile olan muamelelere dair Konsolide hesap

6.1 Milletten vaki mal ve hizmet mübayaatı ve millete yapılan faktör geliri tediyeleri (1.8)	6.5 Millete yapılan mal ve hizmet satışı ve milletin harice ifa ettiği faktör geliri tediyatı (1.9)
6.2 Devlete vaki cari transferler (3.11)	6.6 Devletten yapılan cari transferler (3.5)
6.3 Ev idarelerine v.s. yapılan carî transferler (4.8)	6.7 Ev idarelerinden vaki carî transferler (4.3)
6.4 Millete yapılan net sermaye transferleri (5.7)	6.8 Milletten vaki net istikraz (5.2)
Yekûn	Yekûn

[17] O.E.E.C. : a.g.e. A standardised system of N. A., s. 42-43.

(i) *Millî gelir ve gider hesabı* (Hesap 1) memleketin konsolide istihsal hesabından başka bir şey değildir. Maamafih bu hesabın gayri safi millî hasıla ile gayri safi millî masarifi göstermesi için normal bir istihsal hesabına nazaran üç yeni tertibin daha ittihazına ihtiyaç hasıl olmuştur.

a) Sübvansiyonlar hesabın matlûp tarafından zimmet tarafına nakledilmiş ve burada menfi bir kalem halinde yani tenzil edilmek üzere gösterilmiştir.

b) Dış Dünyadan vaki mal ve hizmet mübayaatı (yani bahis mevzuu memlekete vuku bulan ithalât) zimmet tarafından matlûp sütununa menfi bir kalem olarak nakledilmiş yani matlûp sütunundan tenzil edilmiştir.

c) Hesaba, ithalât ve ihracat dolayısile Dış Dünyaya yapılan ve oradan ifa olunan faktör geliri tediyatı da dahil edilmiştir. Eğer bu kalemler dahil edilmemiş olsa idi hesap millî hasıla yerine sadece dahilî hasıla yekûnunu gösterirdi.

(ii) *Millî gelir hesabı.* (Hesap 2) ile ondan sonra gelen iki hesap (Hesap 3 ve 4) konsolide edildikleri takdirde bahis mevzuu memleketin gider (tahsisat - appropration) hesabını vücude getirirler. Gerçekten, konsolide edilince, ilk numaraları 2,3 ve 4 olan bütün mukabil kalemler ifna edilirler. Böylece, matlûp tarafında sadece millî gelir ve vasıtasız vergileri ile Dış Dünyadan vaki cari transferler; zimmet tarafında da müstehlikler ve merkezî idarece mal ve hizmet tedariki için yapılan carî masraflar, sübvansiyonlar ve Dış Dünyaya vaki carî transferler ile mecmu tasarruf kalemleri kalır.

Şukadar ki, böyle bir konsolide hesap tesisi yerine, üç ayrı hesap açılarak millî gelirin tahsis edildiği yerlerin birinci hesapta, Merkezî İdarenin gelir ve giderlerinin ikinci hesapta, Ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküllerin gelir ve giderlerinin de üçüncü konsolide hesapta gösterilmesi tercih olunmuştur[18].

(iii) *Devletin (Merkezî İdarenin) konsolide masraf hesabı* (Hesap 3).

---

[18] O.E.E.C. : a.g.e. A standardised system of N.A..., s. 35-36.

Bu hesap, Devletin, emlâk ve teşebbüslerinden olsun, vasıtalı ve vasıtasız vergilerden v.s. bulunsun, elde ettiği varidat ile bu varidatın mal ve hizmet tedariki zımnında yapılan cari masraflara veya transfer masraflarına ve tasarrufa tahsis edilişini göstermektedir.

(iv) *Ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküllerin masraf hesabı* (Hesap 4).

Bu hesapta, bir taraftan ev idarelerinin (hususî şahısların) iktisadî faaliyete iştirakten elde ettikleri veya Devletten veya Dış Dünyadan transfer olarak aldıkları gelir, diğer taraftan bu gelirin istihlâk edilen mal ve hizmetlere sarfedilişi veyahut ta tasarruf edilişi gösterilmektedir.

(v) *Konsolide sermaye muameleleri hesabı* (Hesap 5).

Millî ekonomideki bütün sektörlerin konsolide sermaye muamelelerine müteallik olan bu hesabın zimmet tarafında dahildeki gayri safi sermaye teşekkülü ile o memleketin hariçteki alacaklarında vaki artış görülür. Bu yekûndan millî istihsal hesabında kayıtlı olup sermaye hesabının matlûbuna nakledilen amortisman v.s. carî ihtiyatlar tenzil edildiği vakit millî servette, sermaye muamelelerinden mütevellit kâr ve zararın dışında, vukubulan net artışa dair bir tahmin elde olunur.

Sermaye hesabının matlûp tarafındaki diğer kalemler, millî servette husule gelen bu artışın sektörlerin tasarrufları ve Dış Dünyadan vaki sermaye transferleri ile nasıl finanse edildiğini gösterir.

(vi) *Dış Dünya (Dış Âlem) ile olan muamelelere dair konsolide hesap* (Hesap 6).

Bu sonuncu hesap, millî ekonomideki üç sektörün hariçle olan muamelelerine müteallik hesaplarının konsolidasyonunu ifa etmekte ve bu suretle memleketin normal sakinleri ile yabancılar arasındaki muameleleri göstermektedir [19].

Diğer hesapların aksine, bu hesap gerek carî muameleleri, gerek sermaye muamelelerini ihtiva etmektedir. Bu itibarla o memle-

[19] O.E.E.C. : a.g.e. A standardised system of N.A..., s. 37.

ketin hariçten elde ettiği net sermaye transferlerini irae etmekte ve bu sebeple de matlûp tarafında o milletin yabancılardaki alacağında vaki net artışı (Milletten vaki net istikraz) hesaplamaktadır. tadır.

Şimdiye kadar temas olunan nazarî ve beynelmilel sosyal muhasebe sistemlerinde sadece ana hesapların tetkiki ile iktifa edildi ise de O.E.E.C. nin standard sisteminin arzettiği ehemmiyete binaen, hesapların muhteviyatını daha genişliğine izah imkânını veren standard tablolar da ayrıca aşağıya dercedilmiş ve her tablonun altında hesaplarla olan irtibatı belirtilmiştir.

TABLO 1

Faktör maliyeti ile gayri safî millî hasılanın istihsal kolları itibarile tasnifi [19]

1 — Ziraat, orman, balıkçılık

a) Ziraat
b) Orman, avcılık vs.
c) Balıkçılık

2 — Maden, taş ocağı

3 — İmalât

a) Gıda, içki ve tütün
b) Dokuma
c) Elbise ve ayakkabı
d) Tahta işleri
e) Kâğıt, basım ve yayın
f) Kimya sanayii ve kimyevî işler
g) Başlıca maden sanayii
h) Taş, kil ve cam
i) Maden imalâtı, elektrik imalâtı
j) Nakliye teçhizatı
k) Diğer imalât

[19] O.E.E.C. : A standardised system of N. A..., Paris 1952, s. 17. s. 17.

4 — Elektrik, gaz ve su işleri

5 — İnşaat

6 — Nakliyat ve münakalât

a) Su nakliyatı
b) Demiryolları
c) Diğer nakliyat ve depolama
d) Münakale

7 — Toptan ve perakende ticaret

a) Toptancılık
b) Perakendecilik

8 — Bankacılık, sigorta ve gayri menkul

9 — İkametgâh sahipliği

10 — Devlet idaresi ve müdafaası

11 — Sağlık ve eğitim hizmetleri

a) Eğitim hizmetleri
b) Sağlık »

12 — Muhtelif hizmetler

a) Otelcilik ve lokantacılık
b) Ev hizmetleri
c) Diğer hizmetler

Faktör maliyeti ile yerli gayrı safi hasıla

13 — İstihsal faktörlerine dış âlemden yapılan net nakdî ödemeler

---

Faktör maliyeti ile gayri safi millî hasıla

Standard hesaplarda bu tablo 1.1 ve 1.2 akımların yekûnunu temsil eder.

TABLO II

Ekonominin gayri safi masrafının malî muameleleri [20]

1 — Piyasa fiyatlarile gayri safi millî hasıla
2 — Dış âlemden net transferler ve borçlanmalar
Ekonominin gayri safi masraflarının malî muameleleri için mevcut vasıtalar
3 — İstihlâk (hususî ve âmme)
a) Müstehliklerin mal ve hizmetler için yaptığı masraf
b) Devletin mal ve hizmetler için yaptığı carî masraflar
4 — Sermaye teşekkülü
a) Hususî gayri safî sabit sermaye teşekkülü
b) Âmme gayri safî sabit sermaye teşekkülü
c) Stoklardaki değişiklik
Ekonominin gayri safi masrafı

Tablodaki maddeler standard hesaplarda aşağıdaki akımları temsil eder:

II.1=1.1+1.2+1.3+1.4
II.2=6.2+6.3+6.4—6.6—6.7—6.8
II.3=1.5+1.6
II.3.a=1.5
II.3.b=1.6
II.4=1.7

Yerli gayri safi sermaye teşekkülünün tasnifi IX. tabloda şöyledir:

II.4.a=IX.c.5.a
II.4.b=IX.c.5.b c d
II.4.c=IX.c.6

[20] O.E.E.C. : a.g.e. s. 18.

TABLO III.

Millî gelirin terkibi ve diğer gelir ve hasıla yekûnlarıyla münasebeti [21]

1 — Müstahdemlerin ücretleri :
   a) Haftalıklar ve aylıklar,
   b) Orduya yapılan ödeme ve tahsisler,
   c) İşverenlerin sosyal sigortaya iştirakleri.

2 — Müstakil müteşebbislerin geliri v.s.
   a) Çiftlik gelirleri,
   b) Serbest meslek kazançları,
   c) Diğer müteşebbislerin ve ortakların gelirleri.

3 — Ev idarelerine ve kâr gayesi gütmeyen teşekküllere ödenen faiz, rant ve temettü :
   a) Faiz,
   b) Rant,
   c) Temettü.

4 — Teşebbüslerin kâr gayesi gütmeyen müesseselere ve ailelere yaptıkları bağışlar.

5 — Devletin yaptığı carî transferler :
   a) Sosyal sigorta,
   b) Sağlık,
   c) Eğitim,
   d) Diğerleri.

6 — Dış âlemin kâr gayesi gütmeyen teşekküllere ve ailelere yaptığı bağışlar.

Ev idarelerinin ve kâr gayesi gütmeyen teşekküllerin mecmu geliri :

7 — Hususî şirketlerin vergilenmeden önceki tevzi edilmemiş gelirleri.

[21] O.E.E.C. a.g.e. s. 19.

Hususî mecmu gelir :

8 — *Nakıs :* Devletin net carî yardımları ve dış âlemin carî yardımları,

9 — *Nakıs :* Devlet borçlarının faizleri,

10 — Devletin müteşebbis ve mülk sahibi olarak geliri,

11 — Âmme müesseselerinin vergilenmeden önceki tevzi edilmemiş geliri.

Millî gelir :

12 — Vasıtalı vergiler *nakıs* yardımlar.

Piyasa fiyatlariyle net millî hasıla :

13 — Amortisman ve diğer karşılıklar.

Piyasa fiyatlarile gayri safî millî hasıla.

Bu tabloya standard hesaplarda tekabül eden akımlar aşağıda gösterilmiştir :

III.1	=2.1	III. 8	=4.7+4.8
III.2+3+4	=2.2	III. 9	=2.6
III.5	=4.7	III.10	=2.5
III.6	=4.8	III.12	=1.3—1.4
III.7+11	=2.3+2.4	III.13	=1.2

TABLO IV

Devletin varidat ve masarifi [22]

1 — Ev idarelerinin ve kâr gayesi gütmeyen teşekküllerin ödediği vasıtasız vergiler.
a) Sosyal sigortaya mecmu iştirakler,
b) Diğer vasıtasız vergiler ve cezalar.
2 — Şirketlerden alınan vasıtasız vergiler.
3 — Vasıtalı vergiler.
4 — Devletin mülk ve teşebbüs gelirleri.
5 — Dış âlemden yapılan transferler.
Mecmu carî varidat.
6 — Mal ve hizmetlere yapılan carî masraflar :
a) Müdafaa,
b) İdare masrafları.
7 — Yardımlar.
8 — Devlet borçlarının faizi.
9 — Ev idarelerine ve kâr gayesi gütmeyen teşekküllere yapılan carî transferler (net).
10 — Dış âleme yapılan carî transferler.
Mecmu carî masraflar.
11 — Devletin tasarrufu.

Bu tabloya standard hesaplarda tekabül eden akımlar şunlardır :

IV. 1 = 3. 9
IV. 2 = 3.10
IV. 3 = 3. 8
IV. 4 = 3. 7
IV. 5 = 3.11
IV. 6 = 3. 1
IV. 7 = 3. 2
IV. 8 = 3. 3
IV. 9 = 3. 4
IV.10 = 3. 5
IV.11 = 3. 6

[22] O.E.E.C. : a.g.e. s. 20.

TABLO V

Devletin mal ve hizmetlere yaptığı carî masraflar [23]

A. 1. Aylık ve haftalıklar
A. 2. Orduya yapılan ödeme ve tahsisler
A. 3. Devlet binaları üzerinden hesabedilen izafî kiralar
A. 5. *Nakıs :* Teşebbüsler ve ev idarelerinin devletten yaptığı mübayaalar
a) Askerî teçhizat ve inşaat
b) Diğer mübayaalar
A. 5. *Nakıs :* Teşebbüsler ve ev idarelerinin devletten yaptığı mübayaalar.

Mal ve hizmetlere yapılan mecmu carî masraflar

B. 6. Umumî idare
B. 7. Müdafaa
B. 8. Mahkemeler, polis v.s.
B. 9. Sıhhat hizmetleri
B.10. Hususî içtimaî hizmetler
B.11. Eğitim hizmetleri
B.12. Yollar ve diğer trafik tesisatı
B.13. Diğer devlet faaliyetleri

Mal ve hizmetlere yapılan mecmu carî masraflar

C.14. Merkezî idare
C.15. Mahallî idareler
C.16. Sosyal sigorta fonları

Mal ve hizmetlere yapılan mecmu carî masraflar

Bu tablo IV. 6. nın talî tasnifini göstermektedir.

A : Devlet mübayaalarının, Devletin ödediği haftalık ve aylıkların ve dışardan ve müteşebbislerin yaptığı mübayaaların tevezzuunu gösteriyor.

B : Devletin masrafını başlıca hangi gayelere göre yaptığını gösteriyor.

C : Devlet mekanizması içinde masrafların hangi idarelerce yapıldığını gösteriyor.

[23] O.E.E.C. : a.g.e. s. 21.

TABLO VI.

Ev idarelerinin ve kâr gayesi gütmeyen teşekküllerin gelir ve masrafı [24]

1 — Müstahdemlerin ücretleri
2 — Mülk ve teşebbüs geliri
3 — Devletten carî net transferler ve dış âlemden yapılan carî transferler
4 — Mal ve hizmet mübayaası
5 — Vasıtasız vergiler
6 — Dış âleme yapılan transferler
Ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen teşekküllerin mecmu masrafı
7 — Tasarruf

Bu tablo II - 3 te gösterilen ev idareleri geliri III. 1-6 da daha teferruatlı olarak gösterilmiştir.

Bu tablodaki maddeler standard hesaplarda aşağıdaki akımlara tekabül eder :

IV.1 = 4.5
IV.2 = 4.6
IV.3 = 4.7 + 4.8
IV.4 = 4.1
IV.5 = 4.2
IV.6 = 4.3
IV.7 = 4.4

[24] O.E.E.C. : a.g.e. s. 22.

TABLO VII.

Mallar ve hizmet tedariki için müstehliklerin yaptıkları masrafların terekkübü [25]

1 — Gıda
   a — Ekmek ve hububat
   b — Et
   c — Balık
   d — Süt, peynir, yumurta
   e — Yağ ve zeytin yağı
   f — Patates, sebze, yemiş
   g — Çay, kahve, kakao
   h — Şeker, reçel, şekerleme
   i — Diğer gıdalar
2 — Alkollü içkiler
3 — Tütün
4 — Elbise ve diğer eşyalar
5 — Kiralar, belediye resimleri, su masrafları
6 — Yakıtlar ve ışık
7 — Ev eşyaları
8 — Ev idaresi işleri
9 — Şahsî masraflar
10 — Nakliyat masrafları
11 — Münakalât
12 — Eğlence ve ağırlama masrafları
13 — Eğitim ve tetkik
14 — Malî masraflar
15 — Diğer masraflar
16 — Dış âlemde yapılan şahsî masraflar
17 — *Nakıs:* Mukim olmıyanların masrafları (eğer yukarıya hil edilmemişse)

Müstehliklerin mal ve hizmetlere yaptığı masraflar

Bu tablo IV. 4 ün bir talî tasnifidir. Maddelerin tarifleri de 1.5 akımında görülmektedir.

[25] O.E.E.C. : a.g.e. s. 23.

TABLO VIII.

Gayri safî yerli sermaye teşekkülünün finansmanı [26]

Devlet tarafından yapılan finansman
1 — Aşağıdaki hesapların artıkları:
a — Merkezî İdare
b — Mahallî idare
c — Sosyal sigorta fonları
2 — Amortisman ve diğer karşılıklar
Yekûn
Anonim ve diğer hususî şirketler, ev idareleri ve kâr gayesi gütmeyen teşekküller tarafından yapılan finansman
3 — Âmme ve hususî teşekküllerin tasarrufu
4 — Ev idaresinin ve kâr gayesi gütmeyen teşekküllerin tasarrufu
5 — Amortisman ve diğer karşılıklar
Yekûn
Dış âlem tarafından yapılan finansman
6 — Millete net ikraz
7 — Millete net sermaye transferi
Yekûn
Memleketin gayri safî sermaye teşekkülü

Bu tablo 5 numaralı hesaba tekabül eder. Ve sermaye teşekkülünü finanse etmek için tasarruf, amortisman ve diğer karşılıklar yoluyla sektörlerin bir kenara koydukları meblâğların tahminini bir araya getirmektedir. Diğer memleketlerden sermaye bağışları ve ikrazlar ilâve edilince memleket sermaye teşekkülünü finanse etmek için kullanılan fonların muhasebe tablosu elde edilir.

VIII. 1 = 5.4
VIII. 2 + 3 = 5.3
VIII. 4 = 5.5
VIII. 5 = 5.6
VIII. 6 = 5.2
VIII. 7 = 5.7

[26] O.E.E.C. : a.g.e. s. 24.

TABLO IX.

Gayri safî yerli sermaye teşekkülünün terkibi [27]

A. 1. Sabit sermaye teşekkülü

a — İkametgâhlar
b — Diğer binalar
c — Diğer inşaat ve işler
d — Nakliye teçhizatı
e — Diğer teçhizat

A. 2. Stok değişiklikleri

Gayri safî yerli sermaye teşekkülü

B. 3. Sabit sermaye teşekkülü

a — Ziraat, ormancılık ve balıkçılık
b — Maden ve taş ocakları
c — İmalât ve inşaat
d — Elektrik, gaz, su işleri
e — Nakliyat ve münakalât
f — İkametgâhlar
g — Âmme işleri
h — Diğer endüstri hizmetleri

B. 4. Stoklardaki değişiklikler

a — Ziraat, ormancılık, balıkçılık
b — Toptan ticaret
c — Perakende ticaret
d — İmalât ve diğer endüstri
e — Umumî idare
f — *Nakıs:* Stok artığından satışlar

Gayri safî yerli sermaye teşekkülü

[27] O.E.E.C. : a.g.e. s. 25.

C. 5. Sabit sermaye teşekkülü

a — Hususî teşebbüsler
b — Âmme müesseseleri
c — Devlet teşebbüsleri
d — Umumî idare

C. 6. Stoklardaki değişiklikler

a — Hususî teşebbüsler
b — Âmme müesseseleri
c — Devlet teşebbüsleri
d — Umumî idare
e — *Nakıs:* Stoklardan satışlar

Gayri safî yerli sermaye teşekkülü

Bu tablo VIII inci tabloda gösterilen malî kaynakların memleketin sabit sermaye ve stoklarının artırılmasında nasıl kullanıldığının teferruatlı bir tasnifini veriyor.

A kısmı, teşekkül eden başlıca sermaye malları çeşitlerini gösteriyor.

B kısmı, elde edildikleri endüstrilerin nevini gösteriyor.

C kısmı, elde edildikleri organizasyon şekillerini irae ediyor.

Bu tasnif, standard hesaplardaki 1.7 numaralı akımın teferruatlı şeklidir.

TABLO X.

Tediye muvazenesi [28]

1 — Dış âleme yapılan mal ve hizmet satışları

a — Mal satışları
b — Nakliyat
c — Devlet
d — Turizm
e — Diğer satışlar

2 — Dış âlemden gelir ödemeleri

3 — Dış âlemden carî transferler

a — Devlete
b — Ev idaresine ve kâr gayesi gütmeyen teşekküllere

Dış âlemden mecmu carî ödemeler

4 — Dış âlemden mal ve hizmet mübayaaları

a — Mal mübayaatı
b — Nakliyat
c — Devlet
d — Turizm
e — Diğer mübayaalar

5 — Dış âleme gelir ödemeleri

6 — Dış âleme carî transferler

a — Devletten
b — Ev idareleri ve kâr gayesi gütmeyen teşekküllerden

Dış âleme mecmu carî ödemeler

[28] O.E.E.C. a.g.e. s. 26.

7 — Carî hesap bakiyesi

8 — Dış âlemden sermaye transferleri

a — ERP bağışları
b — Tazminat
c — Diğerleri

9 — *Nakıs:* Dış âleme sermaye transferleri

a — ERP bağışları
b — Tazminat
c — Diğerleri

---

10 — Millete dış âlemden yapılan net ikraz

Bu tablodaki maddeler muhasebe sisteminde aşağıdaki akımlara tekabül eder:

X. 1.2 = 6.1
X. 3.a = 6.2
X. 3.b = 6.3
X. 4.5 = 6.5
X. 6.a = 6.6
X. 6.b = 6.7
X. 8.9 = 6.4
X. 10 = 6.8

IV — BİRLEŞMİŞ MİLLETLER (U.N.) TEŞKİLÂTININ NORMLAŞTIRILMIŞ MİLLÎ MUHASEBE SİSTEMİ [29]

Bu sistemin hazırlanmasında diğer beynelmilel teşekküllerin çalışmaları ve bahusus Milletler Cemiyeti İstatistik Talî Komitesinin 1947 de neşrettiği rapor ile O.E.E.C. nin «Standard sistem» i nazarı itibare alınmış ise de Birleşmiş Milletler Teşkilâtınca vücude getirilen bu millî muhasebe, diğerlerinden başlıca iki noktada ayrılmaktadır. Evvelâ U.N.'in ihdas ettiği sistemde az gelişmiş memleketlerin ihtiyaçları, bütün sistem boyunca, nazarı itibare alınmak istenmiştir. Saniyen, hesaplar, sermaye muamelelerine dair de malûmat verecek tarzda, genişletilmiştir.

Birleşmiş Milletlerin ileri sürdüğü standard muhasebe sistemi de O.E.E.C.'ninki gibi 6 hesaptan müteşekkildir. Bu hesapların sektörlere mütenazıran şöylece tarif ve ifadesi mümkündür:

(i) *Dahilî istihsal hesabı (Hesap I),* [30] bahis mevzuu ekonominin konsolide istihsal hesabıdır. Şu kadar ki, bu hesap, gayri safî dahilî hasılayı ve onun için yapılan masarifi mütekabilen zimmet ve matlûp sütunlarında göstermez. Bu maksada ulaşılabilmek için iki düzeltmeye ihtiyaç vardır. Evvelâ, transferlerin hesabın matlûbundan alınıp zimmet tarafında nakıs işareti ile (tenzilât olarak) gösterilmesi gerektir. Saniyen, Dış Dünyadan mübayaa olunan mal ve hizmetlerin (bahis mevzuu ekonominin ithalâtı) tutarının da hesabın zimmet tarafından matlûp tarafına geçirilerek matlûpta menfî işareti ile gösterilmesi lâzımdır.

Hesabın matlûbu, ekonominin istihlâk masarifini iki gurup halinde, —Hususî istihlâk yani ev idareleri ve kâr gayesi gütmeyen müesseseler ile Devletin istihlâk masarifi olarak— göstermektedir.

Sermaye teşkiline müteallik kalem gayri safîdir ve sabit sermaye ile stoklardaki artış diye ayrılmıştır. Hariçle münasebeti olan bir ekonomide, ihracat ve ekonomi bakımından istihsalin nihaî olan diğer bir istimal yerini göstermektedir. İstihsal hesabında müteakiben işbu ihracat yer almaktadır.

---

[29] U. N. : A System of National Accounts and Supporting Tables, New York, 1953, s. (vii).

[30] U.N. : A System of N.A..., s. 15.

Buraya kadar zikredilen kalemlerin yekûnu, istihsal sisteminin husule getirdiği mal ve hizmetlerin mecmu kıymetini göstermekle beraber dahilî istihsalâtın kıymetini, ona karışmış bulunan ithalât kıymeti kadar, aşmaktadır. Bu itibarla, gayri safî dahilî istihsalâtın piyasa fiyatı ile kıymetini bulmak için sözü edilen ithalâtın tenzili gerektir.

Hesabın zimmet tarafı, istihsalin bütün safhalarında ilâve edilen kıymetlerin piyasa fiyatı ile tutarını göstermekte yani piyasa fiyatı ile gayri safî dahilî istihsale müsavi bulunmaktadır.

(ii) *Millî gelir hesabı* (Hesap 2). [31]

Bu hesabın matlûp sütununa ilk kalem olarak giren faktör maliyeti ile gayri safî dahilî istihsal (1) numaralı hesaptan nakledilmiştir. Bu kaleme hariçten yani Dış Dünyadan elde olunan net faktör geliri ilâve ve sabit sermaye istihlâki için ayrılan ihtiyatlar tenzil edilmiş ve bu suretle faktör maliyeti ile net millî hasıla elde olunmuştur. Buna mukabil hesabın zimmet sütunu millî gelirin muhtelif istihsal kolları itibarile tezevvuunu göstermektedir. İlk üç kalem, ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküllere vaki çeşitli gelir tediyatını irae etmektedir. Müteakip kalem, âmme mülkiyetine ve hususî mülkiyete dahil olanlar itibarile bir tefrik yapmaksızın bütün kurumların tasarruflarını göstermektedir. Beşinci ve altıncı kalemler Devletin mülk ve teşebbüs gelirleri ile kurumlardan alınan vasıtasız vergileri irae etmektedir.

Âmme borçları faizleri ile müstehlik borçları faizleri yukarıdaki kalemlere, meselâ kurumların tasarruflarında olduğu gibi, ya doğrudan veya dolayısiyle dahil bulunduğundan, miilî gelir yekûnuna mükerrerliğe sebebiyet vermeden vasıl olunabilmek için, bu faizlerin tenzil edilmesi cihetine gidilmiştir.

(iii) *Dahilî sermaye teşekkülü hesabı* (Hesap 3) [32]

Bu hesabın zimmet tarafı, memlekette teşekkül eden gayri safî sermayenin yekûnunu matlûp tarafı ise bu sermaye teşekkülünün nasıl finanse edildiğini göstermektedir. Bu finansman kaynakları meyanında ilk olarak teşebbüslerin ayırdıkları provizyonlar yer almaktadır. Bu kalemler millî gelir hesabından naklen gelmişlerdir.

[31] U.N.: A System of N.A...., s. 16.
[32] U.ü.: A System of N.A...., s. 18.

Müteakip kalemler ev idareleri, kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküller ile Devletten (Merkezi İdareden) ve Dış Dünyadan vaki sermaye transferini göstermektedir. Sermaye teşekkülünü finanse eden sonuncu kalem, kurumların hisse senedi ve tahvilât ihracı suretile temin ettikleri ikrazattır ki, hesabın matlûp sütununda nihaî sırada görülmektedir.

(iv) *Ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküllerin carî hesabı ve sermaye yatırımları hesabı.* (Hesap 4) [33]

Bu guruptaki *carî hesap* ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen teşekküllerin bütün kaynaklardan tevellüt eden gelirleri ile bu gelirlerin istihlâk masrafları, vasıtasız vergiler ve Devlete yapılan sair carî transferler ile tasarruf şeklindeki kullanışını tersim ve ifade etmektedir.

Carî hesaptaki tasarruf kalemi, *sermaye (yatırım)* hesabına nakledilmektedir. Bu hesap, sermayenin teşekkülü safhasını göstermenin dışında 3 numaralı hesabın aynıdır. Bu itibarla ayrıca izahat verilmesine lüzum görülmemiştir.

(v) *Devletin (Merkezi İdarenin) carî ve sermaye hesabı* (Hesap 5).

Merkezî idarenin carî hesabı, ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküllerin carî hesabına müşabihtir.

O carî hesapta olduğu üzere bu carî hesabın zimmet sütununda sonuncu kalem olarak yer alan tasarruf sermaye hesabının matlûbuna nakledilmekte ve ev idarelerine ait sermaye hesabında yapıldığı veçhile muameleye tâbi tutulmaktadır.

vi) *Hariçle (Dış Dünya ile) yapılan muamelelere müteallik carî hesap ve sermaye hesabı* (Hesap 6)

Bu hesap millî ekonomideki bütün sektörlerin haricî muamelelere ait hesaplarında yapılan konsolidasyonu temsil etmektedir. Muavin denilebilecek o hesaplarda carî muameleler ile sermaye muameleleri arasında bir tefrik yapılmamış olmakla beraber, diğer sektörlere ait netice hesaplarında ifade edildiği üzere, bu hesapta da carî muameleler ile sermaye muameleleri yekdiğerinden ayrı kısımlarda gösterilmiştir.

---

[33] U.N.: a.g.e. System of N.A...., s.

Dış Dünya sektörünün carî hesabında dahil bulunan kalemler, Beynelmilel Para Fonunun tâbirile, [34] esas olarak mal ve hizmetlere taallûk edenlerdir; sadece Beynelmilel Para Fonunun tediye muvazenesi hesabındaki «altın» kaleminde nazarı itibare alınmayan, hususî ellerde iddiar edilmiş olan altın mevcudu için bir intibah yapılmıştır. Diğer bir ifade ile, altın para stokundaki değişiklik ile harice vaki altın akımı, bahis mevzuu hesaptaki net ihracat kalemine dahil bulunmaktadır.

Carî hesabın kalemleri arasındaki muvazene, misaldeki hesapta ihracat fazlası olarak gözükmektedir. Bu muvazene fazlası Dış Dünya sektörünün sermaye hesabına nakledilmiştir. Sermaye hesabına, Beynelmilel Para Fonunun tâbirile, milletler arasında vukubulan bilcümle sermaye transferleri ile bağışlar gözükmekte ve bu carî hesaptaki muvazene fazlasının harice yapılan net ikrazat kalemi ile kapandığını ifade etmektedir.

Hesap 1. Dahilî istihsal [35]

1.1 Faktör maliyeti ile gayri safî dahilî istihsal (2.9)	1.4 Hususî istihlâk masarifi (4.1)
1.2 Vasıtalı vergiler (5.7)	1.5 Devletin (Merkezî İdarenin) istihlâk masarifi (5.1)
1.3 *Nakıs:* Sübvansiyonlar (5.2)	1.6 Gayri safî sabit sermaye teşekkülü (3.1)
	1.7 Stoklardaki artış (3.2)
	1.8 Mal ve hizmet ihracatı (6.1)
	Gayri safî dahilî istihsal ile ithalât için yapılan sarfiyat
	1.9 *Nakıs* mal ve hizmet ithalâtı (6.3)
Piyasa fiyatı ile gayri safî dahilî istihsal	Gayri safî istihsal için yapılan masarif

[34] İ.M.F. Manuel of Balance of Payments.
[35] U. N. : A system of N. A..., s. 18.

Hesap 2. Millî Gelir.

2.1 İşçilere yapılan tediyat (4.5)	2.9 Faktör maliyeti ile gayri safî dahilî istihsal (1.1)
2.2 Çiftlikler, serbest meslekler ve sair kurum halinde olmayan teşebbüslerden elde olunan gelir (4.6)	2.10 Dış Dünyadan yapılan net faktör tediyatı (6.2)
2.3 Gayri menkullerden elde olunan gelir (4.7)	2.11 *Nakıs* Sabit sermaye istihlâkine karşılık olarak ayrılan ihtiyatlar (3.3)
2.4 Kurumların tasarrufları (3.4)	
2.5 Kurumlardan alınan vasıtasız vergiler (5.8)	
2.6 Devletin (Merkezî İdarenin) emlâk ve teşebbüslerden elde ettiği gelir (5.5)	
2.7 *Nakıs* Âmme borçları faizleri (5.6)	
2.8 *Nakıs* Müstehlik borçları faizleri (4.8)	
Millî gelir	Faktör maliyeti ile net millî hasıla

Hesap 3. Dahilî sermaye teşekkülü [36]

3.1 Dahilde gayri safî sermaye teşekkülü (1.6)	3.3 Sabit sermaye istihlâki için ayrılan provizyon (2.11)
3.2 Stoklardaki artış (1.7)	3.4 Kurumların tasarrufatı (2.4)
	3.5 Ev idareleri ve kâr gayesi gütmeyen hususî müesseselerden vaki net sermaye transferleri (4.11)
	3.6 Devletin (Merkezî İdarenin) net sermaye transferleri (5.11)
	3.7 Kurumlarca elde olunan net beynelmilel transferler
	3.8 Kurumların istikrazatı (4.14+5.15+6.9)
Gayri safî sermaye teşekkülü	Gayri safî sermaye teşekkülünün finansmanı

[36] U.N. : A system of N.A..., s. 18.

Hesap 4. Ev idareleri ve kâr gayesi gütmeyen hususî müesseseler.

Carî Hesap.

4.1 İstihlâk masrafları (1.4)	4.5 İşçilere verilen ücretler (2.1)
4.2 Vasıtasız vergiler (5.9)	4.6 Çiftlikler, serbest meslekler ve sair şirket halinde olmayan teşekküllerden elde olunan gelir (2.2)
4.3 Devlete (Merkezî İdareye) vaki sair carî transferler (5.10)	4.7 Gayri menkul mülkiyetinden elde olunan gelir (2.3)
4.4 Tasarruf (4.12)	4.8 *Nakıs* İstihlâk borçları faizi (2.8)
	4.9 Devletten (Merkezî İdareden) sağlanan carî transferler (5.3)
Gelirin şekli istimali	Ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen hususî müesseselerin geliri

Sermaye (Yatırım) Hesabı

4.10 Devlete yapılan net sermaye transferleri (5.13)	4.12 Tasarruf
4.11 Dahilî sermaye teşekkülüne yapılan net transfer (3.5)	4.13 Elde olunan net Beynelmilelmilel transferler (6.7)
	4.14 Net istikraz— (3.8+5.15+6.9)
Sarfiyat	Makbuzat

Hesap 5. Devletin (Merkezî İdarenin) Hesabı. [37]

Carî Hesap

5.1 İstihlâk hesabı (1.5)	5.5 Emlâk ve teşebbüs geliri (2.6)
5.2 Sübvansiyonlar (1.3)	5.6 *Nakıs* âmme borcu faizi (2.7)
5.3 Ev idarelerine yapılan carî transferler (4.9)	5.7 Vasıtalı vergiler (1.2)
5.4 Tasarruf (5.12)	5.8 Kurumlardan alınan vasıtasız vergiler (2.5)
	5.9 Ev idarelerinden alınan vasıtasız vergiler (4(2)
	5.10 Ev idarelerinden yapılan sair carî transferler (4.3)
Carî gelirin kullanılışı	Carî gelir.

Sermaye (Yatırım) Hesabı

5.11 Dahilî sermaye teşekkülüne vaki net sermaye transferleri (3.6)	5.12 Tasarruf (5.4)
	5.13 Ev idarelerinden net sermaye transferleri (4.10)
	5.14 Alınan net beynelmilel transferler (6.8)
	5.15 Net istikraz (3.3+4.14+6.9)
Sarfiyat	Makbuzat

[37] U.N.: a.g.e. A system of N.A...., s. 19.

Hesap 6. Dış Dünya - (Dış Âlem) hesabı

Hariçle olan carî muameleler

6.1	Mal ve hizmet ihracatı (1.8)	6.3	Mal ve hizmet ithalâtı (1.9)
6.2	Millete yapılan net faktör geliri tediyatı (2.10)	6.4	Milletin carî hesap fazlası (6.5)
	Hariçten elde olunan carî tediyat		Hariçten elde olunan carî tediyatın kullanılışı

Dış Dünya ile olan sermaye muameleleri hesabı

6.5	Milletin carî hesap fazlası (6.4)	6.9	Dış Dünyaya vaki net ikrazat (3.8+4.14+5.15)
6.6	Kurumlara yapılan net beynelmilel transferler (3.7)		
6.7	Ev idarelerine yapılan net beynelmilel transferler (4.13)		
6.8	Devlete (Merkezî İdareye) vaki net beynelmilel transferler (5.14)		
	Makbuzat		Sarfiyat

Hesaplara kaydedilen kalemler arasındaki münasebetler:

Birleşmiş Milletler Teşkilâtının millî muhasebe sisteminde her ne kadar sadece 6 hesap açılmış ise de bunlardan üçü ayrıca kendi dahilinde carî ve sermaye hesabı diye tâli bir taksimata tabi tutulmuştur. Buna rağmen 3, 4, 5 ve 6 ıncı hesaplarda net ikrazat veya net istikrazat kalemleri tam manasile vuzuha kavuşamamıştır. Bu sistemin tam bir vuzuha eriştirilmesi için 10 uncu bir hesap açılmasına ihtiyaç olurdu. Böylece de kaydedilen kalemler arasında 10 adet münasebet kurulabilirdi. Bu münasebetler, muayyen bir hesabın matlûp sütunu yekûnu ile zimmet sütunu yekûnu arasında kurulan muadeleler ile tesis olunacaktır. Âşikârdır ki, bu muadeleler yekdiğerile irtibat halindedir. Zira 9 tanesi bilindiği takdirde 10 uncusunu bulmak imkânı daima vardır. Muayyen bir muadeledeki kalemlerden birinin yerine diğer maddelerde ona tekabül eden müsavatın konulması suretile bir çok yeni muadelelerin ortaya çıkarılması da mümkündür [38]

Misal olmak üzere aşağıdaki muadeleler tesis ve ifade olunabilir.

1 No. lı Hesaptan:

Faktör maliyeti ile gayri safî dahilî hasıla *Zait:* Sübvansiyonlar tenzil edildikten sonraki vasıtasız vergiler	*Müsavidir*	İstihlâk masarifi *Zait:* gayrı safî dahilî sermaye teşekkülü *Zait* net ihracat.

muadelesi istihraç olunabilir.

Aynı veçhile 2 No.lı Hesaptan:

Millî gelir	*Müsavidir.*	Faktör maliyeti ile gayri safî dahilî hasıla *Zait:* Dış Dünyadan elde olunan net faktör geliri *Nakıs:* Sabit sermayenin istimali için ayrılan amortisman (ihtiyat)

[38] U.N. : a.g.e. A system of N.A..., s. 17.

Faktör maliyeti ile gayri safî dahilî hasılanın ikinci muadeledeki karşılığı birinci muadeledeki yerine konulacak olursa şu müsavat elde edilir:

Millî gelir	*Müsavidir.*	İstihlâk masarifi *Zait:* Dahildeki net sermaye teşekkülü *Zait:* Net ihracat *Zait:* Dış Dünyadan elde olunan net faktör geliri *Nakıs:* Sübvansiyonlar çıkarıldıktan sonraki vasıtasız vergiler.

6 No.lı Hesaptan da müteakip müsavatın görülmesi mümkündür :

Net ihracat *Zait:* Dış Dünyadan elde edilen net faktör geliri.	*Müsavidir.*	Milletçe carî hesaptan elde olunan fazla.

Bu son iki muadelenin birleştirilmesi suretile de,

Millî gelir	*Müsavidir.*	İstihlâk masarifi *Zait:* Net dahilî sermaye teşekkülü *Zait:* Carî hesap fazlası *Nakıs:* Sübvansiyonlar çıkarıldıktan sonraki net vasıtasız vergiler

muadelesi elde olunur.

Görülüyor ki, Birleşmiş Milletlerin millî muhasebe sistemine dahil hesaplardaki muhtelif kalemler arasında mevcut olup fakat hesapların kuruluş şeklinden doğrudan anlaşılmıyan münasebetlerin yukarıdaki tertipte muadeleler tesisi suretile meydana çıkarılması mümkündür [39].

Bununla beraber, Birleşmiş Milletlerin bu millî muhasebe sisteminin dahi tam bir mükemmeliyeti haiz bulunduğu iddia edilemez. Nitekim, beynelmilel sistemler gibi U.N.'in sistemi de esaslı tenkitlerden kurtulamamıştır [40].

---

[39] U.N. : a.g.e. A system of N.A..., s. 17.

[40] Bakınız : Etüd, «Beynelmilel sistemlerin tenkidi» bahsi.

V. — O.E.E.C. NİN YENİ STANDARD MİLLÎ MUHASEBE SİSTEMİ (1958)

Avrupa İktisadî İşbirliği Teşkilâtı (O.E.E.C.), 1952 de tesis ettiği standard millî muhasebe sistemini muhtelif milletlerin ve Birleşmiş Milletler Teşkilâtı ile Beynelmilel Para Fonu (İ.M.F.) gibi beynelmilel teşekküllerin mümessillerinin iştirakile 1955 te Paris'te ve 1956 da New York'ta yapılan toplantılarda ileri sürülen fikir ve tavsiyelerin ışığı altında yeniden gözden geçirmiş ve 1959 senesi Ocağında Standard Sistemin 1958 tab'ını neşretmiştir.

Standard sistemin muaddel şeklinin hazırlanmasında da başlıca rolü oynayan Milton Gilbert, Standard sistemin, bu sayede artık Birleşmiş Milletlerin «Normlaştırılmış Millî Muhasebe Sistemi» ne tamamen müşabih hale geldiğini kaydetmektedir[41].

Kanaatimizce, O.E.E.C. ile U.N.'in millî muhasebe sistemleri, 1952 ve 1953 te neşredilen şekilleri ile de yekdiğerine hayli müşabih bulunmakta idiler. O.E.E.C.'nin 1958 de neşrettiği sistem bu müşabeheti «Standard tablolar» faslında biraz daha artırmıştır. Fakat sistemlerin esasını teşkil eden «millî hesaplar» icabında tam bir yakınlaşma husule geldiği iddiasının kabulüne açık bir sebep olmasa gerektir. Filhakika O.E.E.C.'nin 1958 standard sisteminde de 1952 sisteminde olduğu üzere ayni isim altında ayni nevi 6 hesap mevcuttur. 1958 sistemindeki millî hesaplarda yegâne fark «Millî gelir hesabında 2 No.lı hesap)» millî geliri teşkil eden gelir unsurları yekûnundan «âmme borçları faizine» ilâveten «müstehlik borçları faizinin» de tenzil edilmesinden ibarettir[42]. 1958 sisteminde, müstehlik borçları faizi, (4 No.lı), «Ev idareleri ve kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküllerin konsolide masraf» hesabında da (matlûp sütununda) yer almaktadır.

1958 sistemindeki hesaplarda son bir değişiklik olarak ta (3 No.lı) «Devletin Konsolide masraf hesabında», «âmme borçları faizi» kalemi zimmet sütunundan alınıp, menfî bir kalem halinde

---

[41] O.E.E.C.: A standardized system of National Accounts, 1958 edition, Paris 1959, s. 9.

[42] O.E.E.C.: a.g.e. A Standard sys..., 1958, edi., s. 42.

matlûp sütununa konulmuştur. Altı senelik bir tatbikattan sonra tabi tutulduğu değişikliklerin bu kadar mahdut olması. O.E.E.C.nin «Standard millî muhasebe sisteminin» artık tam manasile beynelmilel bir sistem olarak yerleştiğini ve bütün memleketler için en ziyade imtisale şayan bir sistem mertebesine eriştiğini göstermektedir. Bu sistemin, memleketimizdeki tatbik kabiliyeti de, «Türkiyede bir millî muhasebe tesisi meselesi» ne ayrılan fasılda denenmiştir [43].

[43] Bakınız: Etüd, s.

FASIL VI.

BEYNELMİLEL SİSTEMLERİN TENKİDİ

I — R. L. MATHEWS'İN TENKİDİ VE İLERİ SÜRDÜĞÜ MİLLÎ MUHASEBE SİSTEMİ

A — Sosyal hesapların teşkil ve takdiminde sektör usulünün tenkidi :

Millî muhasebede, muamelâtın mahiyetlerinden ziyade sektörler arasındaki münasebetlere ehemmiyet veren bir tertipte takdim edilmesi, R. L. Mathews'e göre[1], muhasiplerin bu mevzu ile ilgilenmemesini mucip olmuş, iktisadî bilgileri bu şeklin arkasına gizlenen manayı anlamağa kifayet etmeyen kimseleri de ondan istifade etmek imkânından mahrum bırakmıştır.

Bereket versin ki başlıca F. S. Bray'ın çalışmaları ile [2] Millî muhasebenin sektör hesapları muhasiplerin mutad muhasebe raporlarına daha benzer hale sokulmuş ve bu sayede muhasebeciler de mevzu ile daha fazla ilgilenmeğe başlamışlardır.

Bu sebeple, Mathews, sosyal hesapların şümulünün genişletilmesini teklif etmektedir. O suretle ki sektörlerden ziyade iktisadî muamelât ve akımlara ehemmiyet verilmesi mümkün olsun.

Gerçekten, sosyal hesapları istimal eden kimseler, sektörler arasındaki münasebetlerden ziyade bizatihî gelir ve gider akımları ile ilgilenmektedirler. Öğrenmek istedikleri gelir tediyatını kimin yaptığından ziyade bu tediyatın niçin yapıldığı, bu tediyatın kime yapıldığından ziyade nasıl istimal edildiği yani istihlâk, vergi ve tasarruf arasında nasıl taksim edildiği ve bahusus iktisadî istikrar-

---

[1] Mathews (R.L.): The Construction & Presentation of Social Accounts, Accounting Research, Vol. IV, s. 153-154.

[2] Bray (F.S.): Social Accounts & the Business Enterprise Sector of the Economy, Cambridge, 1949,

sızlığın menşei olan tasarruf ile yatırıma müteveccih akımların karşılıklı nisbetlerinin neden ibaret olduğudur.

Bu malûmatın daha kolaylıkla ve daha elverişli bir şekilde çıkarılabilmesi için sektör hesaplarına ilâveten, akımları iktisadî manalarına göre guruplandıracak olan gayri şahsî (impersonal) hesaplar ilâve olunmuştur.

B — Tatbik edilen bir kısım millî muhasebe sistemlerinin mahzurları :

İlk defa 1937 de Colin Clark tarafından ortaya atılıp, Meade ve Stone tarafından Economic Journal'ın 1941 Haziran-Eylül nüshasında neşredilen makale ile şekillendirilen, Stone'un 1945 te Milletler Cemiyeti İstatistik Komisyonuna takdim ettiği muhtıra ile geliştirilen millî (sosyal) muhasebe sistemi, ilk tatbikatından birini İngiltere'de 1948 senesine ait olarak neşredilen «Millî Gelir-Gider Beyaz Kitabında»[3] bulmuştur.

Şukadar ki bu (White Paper) Beyaz kitaptaki millî muhasebe sistemi, sırf sektör hesaplarına istinat eden herhangi bir muhasebede görülecek olan başlıca iki mahzur ile muallel bulunmaktadır.

Mahzurların birincisi, hülâsa hesabının yani bizatihî millî gelir ve gider hesabının muzaaf usule müstenit muhasebeye dahil olmaması idi. Millî gelir ve gider hesabı, ancak sistemdeki diğer hesaplardan muayyen kalemlerin seçilmesi tarzında muğlak bir tertibe müracaatla istihraç edilebiliyordu.

Halbuki sosyal muhasebenin esas gayesi millî gelir ve gider akımlarını kolaylıkla bulup incelemek imkânını vermektir. Sosyal muhasebede millî gelir ve gider hesabının bulunmaması, ticarî muhasebede kâr ve zarar hesabının olmamasına benzetilebilir ve o derecede ehemmiyeti haizdir.

Stone'un ilk (1945) muhtırasındaki sistem ile 1948 İngiliz Beyaz kitabındaki sosyal muhasebe sisteminin ikinci mahzuru, gelir, istihlâk, tasarruf, yatırım v.s. gibi çok önemli unsurların, uygun bir şekilde guruplandırılmamış olması ve pek çok ahvalde bunların bü-

---

[3] H.M.S.O. National income and expenditure 1948, Cmd 7649, London, 1949.

tün ekonomiye şâmil yekûnlarının ancak teferruatlı tahliller sonunda meydana çıkarılabilmesinden ileri gelmekte idi.

Aslında bu iki mahzurun menşei, millî muhasebenin sektörlere yani ünitelere ait hesaplara inhisar ettirilmesinde ve muamelâtın mahiyetine göre kayıt tutan hesapların ademi mevcudiyetinde idi. Durum, ticarî muhasebede, alım satım, maliyet, kâr-zarar hesabı v.s. tutmayıp da sırf şahıs ve müşteri hesapları ile iktifa edilmesine benzemekteydi. Bu mahzuru önlemek maksadı iledir ki, sosyal muhasebede hesapların yerine diametrik[4] veya istatistikî tabloların[5] tanzimine tevessül edildiği görülmüştür. Her ne kadar bu takdim şekilleri ekonomik münasebetlerin anlaşılması bakımından pek faydalı iseler de, hesapların bu neticeleri verecek şekilde tanzimi vazifesinin yerine kaim olacağı zannedilmemelidir. Bu gayeye ise ancak sosyal muhasebeye sırf akımlarla ilgili —impersonal— gayri şahsî hesapların ithali suretile erişebilecektir[6].

C — Sosyal muhasebe sistemine gayri şahsî hesapların ithali :

Bu maksatla, bereket versin ki, bir başlangıç yapılmıştır. İlk defa 1946 ilâ 1950 ye ait İngiliz Beyaz kitabında[7] «Ticarî teşebbüsler» hesabı yerine «Birleşik Krallığın istihsal hesabı» ikâme olunarak İngiltere'deki bilûmum istihsal faaliyetine teşmil edilmek istenmiştir. Bu hesaptan gelir ve gider akımlarını «Millî istihsal, gelir ve gider» adlı hülâsa hesabına intikal ettirmek kolaylıkla mümkün olmuştur. Buna mukabil gelirlerin tahsisine mahsus sektör hesapları da kurumlar, şahıslar ve âmme makamları olarak üçe indirilmiş, muhtelit sermaye hesabı ile Dış Dünya ile olan hesap ise yine muhafaza olunmuştur.

Bu bapta asıl ilerleme O.E.E.C. nin Standard sosyal muhasebe sistemi ile meydana getirilmiştir. Bu sistemde malûm olduğu üzere,

---

[4] Tress (R.C.): The Diagrammatic Representation of National İncome Flows, Economica, 1948

Edey & Peacook: Alternative presentation of social Accounts, Ac Research, January, 1951.

[5] Fuerst (E): The Presentation of National İncome Statistics, Economic Journal, March 1950.

[6] Mathews (R.L.): a.g.m. The construction & Presentation of So. A., Ac. Res. Vol. IV, s. 157.

[7] H.M.S.O.: National income and expenditure, 1946 - 1950, Cmd 8203.

6 hesap vardır. Bu hesaplar sırasile millî hasıla ve gelir, millî gelir, Devlet sarfiyatı, ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküllerin sarfiyatı ve muhtelit bir sermaye hesabı ile Dış Dünyaya ait konsolide hesaptır[8].

Hülâsa ve netice hesapları ilk dört hesapla gayet âhenkli şekilde irtibat halinde olduğu için, milletin ekonomik faaliyeti hakkında bir fikir verebilmektedir.

Bu sayede, millî muhasebe sisteminde mevcut olduğuna işaret edilen birinci mahzur ortadan kalkmakla beraber ikinci mahzur yine devam etmekte ve iktisatçı olmayanlar sosyal muhasebeden ana gelir ve gider akımları hakkında bir fikir edinmekte yine güçlükle karşılaşacak durumda bulunmaktadırlar. Sözü geçen ikinci mahzurun izalesi için de aşağıdaki tadilât teklif olunmaktadır.

D — Sosyal muhasebeye dair teklif olunan yeni bir sistem :

R. L. Mathews, ileri sürdüğü sistemin yukarıda bahis mevzuu edilen iki mahzuru da izale edeceğini düşünmektedir.

Sistem, 1946 - 51 senelerine ait İngiliz Millî Gelir ve Gider'i mavi kitabındaki rakamlar ve hesaplar yeni tertibe göre tekrar tanzim edilmek suretile izah olunmuştur.

Mathews'ün muaddel sistemine göre tertiplenen hesaplar aşağıya dercolunmuştur :

---

[8] Bakınız: Etüd, s.

Birleşik Kralığın 1951 yılı sosyal hesapları[9]

A — Gelirin tahassülü hesapları

(Milyon $ olarak)

İstihsal faktörlerine göre gelir tediyatı

	$		$
Ücret ve maaşlar (1)	8.266	Millî hasıla (5)	12.269
Şirket halinde olmayan teşebbüslerin kâr ve rantları (2)	1.579		
Kurumların kâr ve rantları (3)	2.287		
Âmme idarelerinin kâr ve rantları (4)	137		
	12.269		12.269

Dış Dünyadan elde olunan gelir

	$		$
Net temettu ve net faizler			
Zait: Dış Dünyadan elde olunan kârlar (6)	215	Millî hasıla (7)	215

[9] Mathews (R.L.): a.g.m. The construction &..., Ac. Res., Vol. IV, s. 157.

B — Gelirin tevezzuu hesapları.[9a]

Şahıslar

	$		$
İstihlâk (8)	9.880	Ücret ve maaşlar (1)	8.266
Transferler - Vasıtasız vergiler (9) 1.636		Şirket halinde olmayan teşebbüslerin kâr ve rantları (2)	
Hariçten vaki tediyat (10)————4	1.640	Transferler —	
		Temettu ve faiz *zait*	
		Hariçten elde olunan kârlar (6) ...	1.065
		Millî sigorta tazminatı ve âmme idarelerinden	
	178	vaki carî yardımlar(12)	788
	11.698		11.698

Kurumlar

	$		$
Transferler —		Kâr ve rantlar (3)	2.287
Vasıtasız vergiler (3) 723		Transferler.	
Temettu ve faiz (6) 924		Elde olunan faiz *zait*	
Tasarruf (14)	1.647		
	1.221	Hâriçten gelen kâr (6)	581
	2.868		2.868

[9a] Mathews (R.L.): a.g.m. The construction & presentation of So. Ac, Ac. Res., Vol. IV, s. 158.

Âmme idareleri

		$			$
Mal ve hizmetler için carî masraf (15)		2.440	Kâr ve rantlar (4)		137
Transferler —			Transferler —		
Faiz (6)	623		Temettu ve faiz *zait*		
Millî sigorta tediyatı ve şahıslara			Hariçten elde olunan kâr (6)		116
vaki yardımlar (12)	788		Vergiler (17)		
Harice yapılan			Vasıtasızlar	2.359	
yardımlar (10)	22	1.433	Vasıtalılar *nakıs*		
			Sübvansiyonlar	1.799	
Tasarruf (16)		538			4.158
		4.411			4.411

Dış Dünya (Dış Âlem)

	$		$
U.K.nin mal ve hizmet ihracatına mukabil vaki tediyat (18)	3.868	U.K.nin mal ve hizmet ithalâtına karşı Dış Dünyaca vaki tahsilât (18)	4.384
Âmme idarelerine sermaye yardımı (19)	64	Fertler ve âmme idareleri tarafından vaki carî yardımlar	26
Hariçten vaki net istikraz ve menfî envestismanlar (20)	478		
	4.410		4.410

C — Gelirin kullanılışını gösteren hesaplar[10]

İstihlâk

	$		$
Millî hasıla (21)	12.320	Fertler (8)	9.880
		Âmme idareleri (15)	2.440
	12.320		12.320

Vergi tediyatı

	$			$
Âmme idareleri (17)	4.158	Varsıtasız vergiler		
		Şahıslardan (9)	1.636	
		Kurumlardan (13)	723	
				2,359
				1.799
	4.158			4.158

Tasarruf

	$		$
Sermaye teşkiline elverişli bulunan tasarruf (23)	1.937	Şahısların yaptığı tasarruf (11)	178
		Kurumların yaptığı tasarruf (14)	1.221
		Âmme idarelerinin yaptığı tasarruf (16)	538
	1.937		1.937

[10] Mathews (R.L.): a.g.m. The construction & pres. of. So. Ac., Ac. Res., Vol. IV., s. 159.

D — Sermaye teşekkülüne müteallik hesaplar

Sermaye transferleri

	$		$
Şahıslar tarafından vaki sermaye transferleri — Sermaye vergileri (24)	194	Kurumların (harp zararları tazminatı v.s. olarak) aldıkları sermaye transferleri (25)	34
Nakıs: Harp zararları tazminatı v.s. (25)	68	Âmme idarelerince elde olunan sermaye transferleri—	
	126	Sermaye vergileri (24)	194
Hariçten yapılan sermaye transferleri (sermaye teşkilini finanse etmeğe müsait) (26)	64	Hariçten vaki yardımlar (19)	64
	190		258
		Nakıs: Harp zararları tazminatı v.s. (25)	102
			156
			190

Amortisman (Aşınma ve eskime) [11]

	$		$
Ayrılan ihtiyatlar (23)—		Millî hasıla (27)	870
Şahıslar tarafından	123		
Kurumlar tarafından	633		
Âmme idareleri tarafından	114		
	870		
	870		870

Yatırım (Envestisman)

	$		$
Millî hasıla (28)	3.349	Gayri safî sabit sermaye envestismanı (29)—	
		Şahıslar 195	
		Kurumlar 1.070	
		Âmme idareleri 597	
		Stoklar ve carî işler için vaki envestismanlar (29)	
		Şahıslar 190	
		Kurumlar 1.138	
		Âmme idareleri 159	
			1.487
	3.349		3.349

[11] Mathews (R.L.): a.g.m. The construction & presentation of. So. Ac., Ac. Res., Vol. IV, s. 159 - 160.

E — Telhis tabloları

Gayri safî millî hasıla ve masraf

	$		$
İstihsal faktörlerine vaki gelir tediyatı (5)	12.269	İstihlâk (21) —	
Hariçten elde olunan gelir (7)	215	Şahısların yaptığı	9.880
Amortisman tahsisatı (27)	870	Âmme idarelerinin yaptığı	2.440
Vasıtalı vergiler *Nakıs*		Sermaye teşkili (28) —	12.320
Sübvansiyonlar (22)	1.799	Şahıslar	385
		Kurumlar	2.208
		Âmme idareleri	756
		Net ihracat (18)	3.349
			—.516
Gayri safî millî hasıla	15.153	Gayri safî millî sarfiyat	15.153

Gayri safî millî tasarruf ve envestisman

	$		$
Gayri safî dahilî envestisman (29) —		Gayri safî tasarruflar ve amortisman tahsisatı (23)	
Şahıslar	385	Şahıslar	301
Kurumlar	2.208	Kurumlar	1.854
Âmme idareleri	756	Âmme idareleri	652
	3.349		2.807
		Hariçten vaki sermaye transferleri (26)	64
		Hariçten vaki net istikraz (20)	487
İstimal olunan fonlar	3.349	Temin olunan fonlar	3.349

Görülüyor ki, Mathews'ün yeni sisteminde sektörlerden ziyade iktisadî muamelâta ve akımlara ehemmiyet verilmektedir. İlk dört guruptaki hesaplar, ekonomideki başlıca faaliyetlere tekabül etmektedir. Şöyle ki, bu hesaplar, gelirin tevellüt ettiği istihsali; bu gelirin tevezzu ve istimal tarzı ile sermayeye vaki ilâveleri göstermektedir.

Gelir ve gider akımları bu hesaplar delâleti ile iki telhis tablosuna (veya iki hülâsa hesabına) müncer olmakta ve bunlardan biri millî gelir ve gideri, diğeri tasarruf ve envestismanı göstermektedir. Bu durum ticarî hesaplarda gelir ve gider akımlarının kâr ve zarar hesabı ile bilânço hesaplarına müncer oluşuna benzemektedir.

Gayri safî millî istihsal ve masraf hesabı diğer hesaplardan inşikak eden gelir ve gider akımlarını hülâsa etmek suretiyle İngiltere'deki istihsal faaliyetine dair bir mecmu kayıt meydana getirmektedir. Bu hesap ayni zamanda İngiltere'de millî gelir mavi kitabındaki millî hasılanın istihsal kolları itibarile saniyen yine istihsal kollarına nazaran vaki faktör tediyelerini göstermek üzere derc oolunan ilâve tabloları kontrol etmek imkânını da vermektedir. Fakat sistemde asıl önemli olan gayri safî *millî tasarruf ve envestisman hesabıdır*[12].

R. L. Mathews'ün tasarladığı sistem, görülüyor ki, Keynesiyen telâkkilere hususî bir önem vererek tertip ve tanzim olunmuştur.

Gerçekten birinci hülâsa hesabı («Gayri safî millî hasıla ve masraf hesabı»), Gelir = İstihlâk + Envestisman muadelesini vermektedir. İkinci hülâsa hesabı Keynes'in ikinci muadelesini yani tasarruf = envestisman formülünü irae etmektedir. Böylece millî tasarruf ve envestisman hesabı, iktisadî istikrarın muhafazası için takibi icabeden siyasetin tayinine büyük nisbette yardımcı olacaktır ki millî muhasebenin tesisinin başlıca gayelerinden biri de bundan ibarettir.

İktisadî istikrara tesir eden başlıca üç vaziyet vardır:

1) Hususî tasarruf ile hususî yatırım arasındaki münasebet.
2) Devletin gelir ve gideri arasındaki münasebet (Bütçe muvazenesi); ve
3) Tediye muvazenesi.

---

[12] Mathews (R.L.): a.g.m. The construction ..., of So. Ac., Ac. Res., Vol. IV, s. 161 - 162.

Bu üç münasebetin üçünü de gayri safî millî tasarruf ve envestisman hesabında görmek mümkündür. Âşikârdır ki(millî hesaplarda kayıtlı olan rakamlar (ex-post) yani hâdiselere muahhardır; halbuki iktisadî siyaset için lüzumlu olan (ex-ante) yani istikbale muzaf olarak hususî tasarrufa, envestismana, Devlet gelir ve giderine ve dış memleketlerle olan muamelâta dair rakamlardır. Bu maksat için, gayri safî millî tasarruf ve envestisman hesabının bir Millî İktisadî Bütçe şeklini alması ve Devletin hususî tasarrufa ve envestismana tesire matuf tedbirleri ile malî ve ticarî siyaset tedbirlerini kısaca bir bütün olarak Millî İktisadî Bütçeyi muvazeneli hale getirmek için lüzumlu gördüğü hattı hareketi temsil etmesi ile mümkün olabilir. Bu tarzda bir bütçe vesikası, Maliye Vekilinin yıllık bütçesine müteallik esbabı mucibenin hülâsası addedilebilir; ve bütçe projesi ile birlikte takdim edildiği takdirde, teklif olunan bütçe siyasetini aydınlatmağa geniş nisbette yardım eder.

Netice olarak, Mathews'ün sistemi lehinde, bilhassa seyyaliyeti ve yeni muamelât sınıflarının ilâvesile genişletilmeğe müsait olması ve kayıt usulünün dahi tadile müsait bulunması söylenebilir.

Böylece, sermaye hesapları, sermaye muamelâtının fonksiyonel klasifikasyonuna halel getirmeden, her sektöre ithal olunabilecektir. Halbuki, meselâ İngiltere'deki sistemde[13], sermaye muamelelerinin sektörler itibarile tasnifi usulü, ekonominin hey'eti umumiyesine şâmil envestisman fonlarının menşei ve kullanılışı hakkında fikir veren bir hülâsa hesabının meydana getirilmesi imkânını selbetmektedir.

İleri sürülen sistemin belki en önemli bir hususiyeti de, millî bilânço tanzimine dahi yol açmasıdır. Bunun için, sadece, milletin elinde bulunan nakit ve sair likit mevcudat ile stoklar ve sabit mevcudat yekûnunun «Mevcudat Hesaplarının - asset accounts» zimmetine kaydedilmesi ve ayni rakkamın bilmukabele Ekonomik Üniteler (veya sektörler) sermaye hesaplarının matlûbuna, her birinin hissesi itibarile taksim olunarak, kaydedilmesi kâfidir.

Böylece, her yılın sermaye muamelâtı, bir taraftan sermaye sahiplerinin (tasarruf) hesabına diğer taraftan mevcudat (envestisman) hesabına ilâve şeklinde gözükecektir. Ayrıca sektörler ara-

[13] H.M.S.O.: (1951 Mavi kitabı, tablo 8). National income & expenditure, 1951, London 1952.

sındaki ikrazat ve istikrazat dolayısile de onların karşılıklı alacak ve borç durumlarını tadil edecektir.

Millî istihsal ve masraf hesabının bakiyelerinden de, ticarî muhasebede kâr ve zarar hesabının gelir ve gider kalemlerinin karşılaştırılması ve hesap bakiyelerinden ticarî bilânçonun çıkarılmasına benzer şekilde, bir millî bilânçonun istihracı imkânı hasıl olacaktır. Bu itibarla, gayri safî millî tasarruf ve envestisman hesabı artık millî muhasebe sistemine dahil edilmeyip, ticarî muhasebede «Funds statement—'» in işgal ettiği bir mevkide bulunacaktır. Zira gayri safî millî tasarruf ve envestisman hesabı, ekonominin hey'eti umumiyesi için «Fonların membalarını ve kullanış yerlerini gösteren bir vaziyet cetvelinden» ibaret hale girmektedir[14].

II — MORRİS A. COPELAND'IN TASARLADIĞI MİLLÎ MUHASEBE SİSTEMİ

Amerikan müellifi Morris A. Copeland'a gelince: Adı geçen müellif, millî muhasebeye dair tetkikleri sırasında [15] başlıca iki mesele üzerinde durmuş ve şu iki sualin cevabını bulmağa çalışmıştır :

1 — Acaba standard bir sektör taksimatı, input-output tetkikleri ve paranın tedavülü (money circuit) tahlillerine de elverişli olabilir mi?

2 — Acaba, her memleketin ayrı sosyal muhasebe sistemlerine mi ihtiyaçları vardır? Yoksa, müessesevî farkların tesiri altında kalınmaksızın, standard bir sistemin hepsine tatbiki mümkün müdür?

Birleşmiş Milletlerin daha önce sözü geçen «A System of National Accounts and Supporting tables», adlı broşürde[16] tavsiye

---

[14] Mathews (R.L.): a.g.m. The construction &..., of So. Ac., Ac. Res., Vol. IV, s. 162 - 163.

[15] Copeland (M.A.): «The feasibility of a standard comprehensive system of Social Accounts», Studies in İncome & Wealth, Vol. 20, 1957, s. 19 - 111.

[16] U.N.: a.g.e. «A system of National Accounts and Supporting tables» New York 1953, Sales No. 1952, XVII. 4.

ettiği sistem, Copeland'ın kanaatince, sosyal hesaplara dağınık, sistematik olmayan bir çevre çizmektedir. Bu sistemin esası belki ileri derecede sanayileşmiş memleketlerde yapılan inceleme neticesinde meydana getirilmiş olmakla beraber, az gelişmiş ekonomilere de iyi intibak edebilecek evsafta mıdır? O halde, gerek bilânço tanzimine elverişli gerek bütün memleketlerce kabule şayan bir sistem tertibi mümkün müdür?

Bu suale, Copeland, ancak ileri sürdüğü sistemle müsbet cevap verilebileceği kanaatindedir [17].

Copeland, tasarladığı millî muhasebe sistemini izah etmeden önce Birleşmiş Milletler Teşkilâtı tarafından tanzim edilmiş bulunan sistemi biraz değişik bir tarzda takdim etmektedir.

Bu takdim tarzında, Copeland ilk 6 hesap itibarile Birleşmiş Milletlerin sistemini vermekte ve bunlara sadece «malî mevcudat ile hali hazırdaki sair mevcudat üzerinde ifa olunan muamelât» adlı yeni bir hesap ilâve etmektedir.

Birleşmiş Milletlerin standard millî muhasebe sisteminin hesapları Copeland tarafından tadil edilmiş şekli ile aşağıda gösterilmiştir:

---

[17] Copeland (M.A.): a.g.m. The feasibility of a standard comprehensive system of So. Ac., Studies in İ. & W., Vol. 20, 1957, s. 20.

Birinci Takdim şekli
(U.N.nin tadil edilmiş standard sistemi) [18]

Hesap 1 ve 2 — Gayri safî dahilî istihsal

1-2	Vasıtalı vergiler (5.7)	1.4	Hususî istihlâk masarifi (4.1)
1.3	*Nakıs:* Sübvansiyonlar (—5.2)	1.5	Devletin (Merkezî İdarenin) istihlâk masarifi (5.1)
2.1	İşçilere yapılan tediyat (4.5)	1.6	Dahilde gayri safî sermaye teşekkülü (3.1)
2.2	Çiftlikler, serbest meslekler v.s. Şirket halinde olmayan teşebbüslerden elde edilen gelir (4.6)	1.7	Stoklardaki artış (3.2)
		1.8	Mal ve hizmet ihracatı (6.1)
2.3	Emlâkten elde olunan hususî gelir (4.7) (2.4 kalemi hariç)	1.9	*Nakıs:* Mal ve hizmet ithalâtı (—6.3)
2.4	Şirket halinde teşebbüslerin tevzi olunmamış kârı (3.4)		
2.5	Şirketlerden alınan vasıtasız vergiler (5.8)		
2.6	Devletin (Merkezî İdarenin) emlâk ve teşebbüs geliri (5.5)		
2.7	*Nakıs:* Âmme borçları faizi (5.6)		
2.8	*Nakıs:* Müstehlik borçları»		
2.10	*Nakıs:* Dış Dünyadan yapılan net faktör geliri tediyatı (—6.2)		
2.11	Sabit sermayenin istihlâkine karşı ayrılan ihtiyat (3.3)		
10	İstihsal yekûnu	11	Gayri safî dahilî istihsal yekûnu

[18] Copeland (M.A.): a.g.m., The feasibility of a standard comprehensive system of So. Ac., Stu. in İ. &. W., Vol. 20, 1957, s. 26.

(Birinci takdim şekli - devam)

Hesap 3 — Dahilî sermaye teşekkülü[19]

3.1 Dahilde gayri safî sabit sermaye teşekkülü (1.6)	3.3 Sabit sermayenin istihlâkine karşı ayrılan ihtiyat (2.11)
3.2 Stoklardaki artış (1.7)	3.4 Şirket halindeki teşebbüslerin tevzi olunmamış kârları (2.4)
	3.5 Şirket halinde olmayan hususî sektör hesabından nakle gelen net miktar (4.11)
	3.6 Devletin (Merkezî İdarenin) hesabından naklen gelen net miktar (5.11)
	3.7 Şirketlerin elde ettikleri net beynelmilel transferler (6.6)
	3.8 Şirketlerin net istikrazları ve mevcudatlarının net satışı (7.1)
12 Sermaye teşekkülü yekûnu	13 Sermaye fonlarının mecmu menabii

[19] Copeland (M.A.): a.g.m. The feasibility of a standard comprehensive system of So. Ac., Stu. in İ. & W, Vol. 20, 26-27.

(Birinci takdim şekli - devam)

Hesap 4 — Şirket halinde olmayan hususî sektörün carî hesabı

(Ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen teşekküllerin hesabı)

4.1 Hususî istihlâk masarifi (1.4)	4.5 İşçilere yapılan tediyat (2.1)
4.2 Vasıtasız vergiler (5.9)	4.6 Çiftlikler, serbest meslekler v.s. şirket halinde olmayan teşebbüslerden sağlanan gelir (2.2)
4.3 Devlete (Merkezî İdareye) yapılan sair carî transferler (5.10)	4.7 Emlâk geliri (2.3)
4.4 Net hususî tasarruf (2.4 kalemi hariç) (4.12)	4.8 *Nakıs:* Müstehlik borçları faizi (2.8)
	4.9 Devletten (Merkezî İdareden) sağlanan carî transferler (5.3)
14 Carî sarfiyatta istimal olunan fonların yekûnu	15 Carî gelir menabiini teşkil eden fonların yekûnu

Sermaye hesabı [20]

4.10 Devlete (Merkezî İdareye) net sermaye transferleri (5.13)	4.12 Carî hesapta gözüken net hususî tasarruf (4.4)
4.11 Sermaye teşekkülü hesabına nakledilen net miktar (3.5)	4.13 Elde olunan net beynelmilel transferler (6.7)
4.15 Şirket halinde olmayan bilcümle hususî ünitelerin piyasada mevcut hisse senedatı mübayaatı (7.4)	
16 Fonların sermaye olarak istimal edilen kısımları yekûnu	17 Sermaye menabiini teşkil eden fonların yekûnu

[20] Copeland (M.A.): a.g.m. The feasibility of a standard comprehensive system of So. Ac..., Studies in İ & W., Vol. 20, s. 27.

(Birinci takdim şekli - devam)

Hesap 5 — Devletin (Merkezî İdarenin) carî hesabı

5.1 İstihlâk masarifi (1.5)	5.5 Emlâk ve teşebbüs geliri (2.6)
5.2 Sübvansiyonlar	5.6 *Nakıs:* Âmme borcu yekûnu (2.7)
5.3 Ev idarelerine yapılan carî transferler (4.9)	5.7 Vasıtalı vergiler (1.2)
5.4 Tasarruf (5.12)	5.8 Kurumlardan alınan vasıtasız vergiler (2.5)
	5.9 Ev idarelerinden alınan vasıtasız vergiler (4.2)
	5.10 Ev idarelerinden vaki sair carî transferler (4.3)
18 Carî sarfiyatta istimal olunan fonların yekûnu	19 Carî gelir menabiini teşkil eden fonların yekûnu

Devletin sermaye hesabı [21]

5.11 Sermaye teşekkülü hesabına nakledilen net miktar (3,6)	5.12 Tasarruf (5.4)
	5.13 Ev idarelerinden net sermaye transferleri (4.10)
	5.14 Elde olunan net beynelmilel transferler (6.8)
	5.15 Halihazırdaki mevcudatın satış hasılatı ve net istikrazat (7.2)
20 Fonların sermaye olarak istimal edilen kısımları yekûnu	21 Sermaye menabiini teşkil eden fonların yekûnu

[21] Copeland (M.A.): a.g.m. The feasibility of a standard comprehensive system of So. Ac., Studies in İ. & W., Vol. 20, s. 27 - 28.

(Birinci taksim şekli - devam)

Hesap 6 — Dış Dünya (Dış Âlem) «Carî hesap adı verilen hesap»

6.1 Dış Dünyaya yapılan mal ve hizmet ihracatı (1.8) 6.2 Dış Dünya tarafından Millete yapılan net faktör tediyatı (—2.10)	6.3 Dış Dünyadan vaki mal ve hizmet ithalâtı (—1.9) 6.4 Nakledilen muvazene fazlası (6.5)
22 Dış Dünya tarafından kullanılan fonlar yekûnu	23 Dış Dünyaya giden fonların yekûnu

Dış Dünya sermaye hesabı [22]

6.5 Carî hesaptan naklen gelen muvazene fazlası (6.4) 6.6 Dahildeki sermaye teşekkülüne vaki net beynelmilel transferler (3.7) 6.7 Ev idarelerine vaki net beynelmilel transferler (4.13) 6.8 Devlete (Merkezî İdareye) vaki net beynelmilel tranferler (5.14)	6.9 Dış Dünyaya yapılan net ikrazat (7.3)
24 Yukarıdaki fonların yekûnu	25 Yukarıdaki fonların menabiinin yekûnu

[22] Copeland (M.A.): a.g.m. The feasibility of..., S. İ. & W., Vol. 20, 1957, s. 28.

Hesap 7 — Malî mevcudat ile hali hazırdaki sair mevcudat üzerinde ifa olunan muamelât

7.1 Dahildeki sermaye teşekkülü v.s. için vaki net istikrazat (3.8)	7.4 Şirket halinde olmayan şahıs ve teşebbüslerin yaptıkları net ikrazat (4.15)
7.2 Devlete (Merkezî İdareye) vaki net istikrazat (5.15)	
7.3 Dış Dünyaca vaki net istikrazat (6.9)	
26 Sektörler arasında vaki net istikrazat v.s. yekûnu	27 Sektörler arasında v.s. vaki net ikrazat yekûnu

M. Copeland, bunun üzerine, U.N.in sisteminin sadece 3 No.lı «Dahilî sermaye teşekkülü» hesabında değişiklik ifa ederek «İkinci Takdim şeklini» vermektedir.

Copeland'ın bu hesapta ifa ettiği tadilât esas itibarile matlûp sütununda vukubulmuştur. Birleşmiş Milletler sisteminde, gayri safî dahilî sermayeyi vücude getiren unsurlar altı kalem halinde gösterildiği halde, Copeland bu unsurları dört kaleme irca etmiştir. Copeland, bu tertibi ile, sermaye teşkiline yarayan membaların; sabit sermayenin istihlâkine ayrılan ihtiyatlardan, tevzi olunmamış kârlardan, hariçten yapılan sermaye transferlerinden başka bir de halihazırdaki mevcudatın satışı ile net istikrazattan terekküp ettiğini belirtmek istemiştir.

Hesabın yeni takdim şekli aşağıda gösterilmiştir:

İkinci takdim şekli

Birleşmiş Milletler sistemindeki 3 No.lı hesap yerine teklif olunan hesap

Kurumlar sektörü veya finansman gayesi olmayan şirketler tarafından gayri safî sermaye teşkili [23]

3.1 a Sabit sermaye teşekkülü 3.2 a Stoklardaki artış	3.3 a Sabit sermayenin istihlâkine karşı ayrılan ihtiyatlar 3.4 Tevzi olunmamış kârlar 3.7 Elde olunan net beynelmilel transferler 3.8 Mevcudatın satışının net hasılatı (3.8 a) ve net istikraz (3.8)
12 a Gayri safî sermaye teşekkülü yekûnu	13 a Fonların menabii yekûnu

Not: (a) harfi, bu kalemlerin birinci takdim şeklindekinden farklı olduğunu göstermek üzere konulmuştur. (3.8) işaretli kalem dahilinde de net istikrazat ile eldeki net mevcudat satışının tefrik edilebildiği farzedilmiştir.

[23] Copeland (M.A.): a.g.m. The feasibility of..., S. İ. & W., Vol. 20, s. 44.

Kendi dahilinde muvazeneli bir bilânço tertiplemeğe müsait sistem olmak üzere de, Copeland nihaî bir takdim tarzı olarak aşağıdaki hesap ve tabloları hazırlamıştır:

Sosyal hesaplara dair makûl bir standard sistem tesisi imkânını belirtme teşebbüsü

Hesap 1 — Millî servet [24]

1.1 Kurumların envanterleri (3.2)

1.2 Hususî sigorta şirketlerinin envanterleri (7.3)

1.3 Diğer hususî teşebbüslerin envanterleri (4.1)

1.4 Sair Devlet teşebbüslerinin envanterleri (5.1)

1.5 Kurumların sabit sermaye mevcudatı (3.3)

1.6 Hususî sigorta şirketlerinin sabit sermaye mevcudatı (7.4)

1.7 Sair hususî şahıs ve teşebbüslerin sabit sermaye mevcudatı (4.2)

1.8 Sair âmme şahıs ve teşebbüslerinin sabit sermaye mevcudatı (5.2)

1.10 Hususî ekonomi ünitelerinin safî serveti (4.11)

1.12 Sosyal sigorta fonlarının safî serveti (6.11)

1.13 Hususî sigorta şirketleri ile, sigorta poliçesi hâmili şahısların serveti (7.12—3.5)

1.14 *Nakıs:* Mecmu net âmme istihlâk istikrazatı (—5.6)

(Devamı 204. sayfada)

[24] Copeland: a.g.m. The feasibility..., S. in İ. & W., Vol. 20, p. 82.

1.9 Sair hususî teşebbüslerin menkul mevcudatı (4.3)

1.01 Sosyal sigorta fonlarının elindeki menkuller (5.3)

1.02 Sair âmme teşekküllerinin menkulleri (5.3)

1.03 *Nakıs:* Yukarıdaki mevcudatın hariçten olanlarının kıymeti (—8.12)

1.04 Memleketteki menkullerden yabancıların malik oldukları (8.2)

1.05 Milletin net yabancı kredisi (8.5)

---

101 Millî servet

102 Memleket dahilindeki net mutalebe hakları

Hesap 2 — Bankacılık ve para sistemi [25]

2.1 Altın para stoku (8.15)	2.11 Nakit ve mevduat borçları (9.1)
2.2 Bankaların sahip oldukları şirket hisse senetleri (10.11)	2.12 3 No.lı hesaba nakledilen muvazene fazlası (3.1)
2.3 Bankaların elindeki net (IOU) alacak senetleri (11.11)	
103 Yukarıdaki mevcudatın yekûnu	104 Yukarıdaki kalemlerin yekûnu

Hesap 3 — Teşebbüsler (Ana kurumlar) sektörü

3.1 Hesap 2 den naklen gelen muvazene fazlası (2.12)	3.11 (I O U) Alacak senetlerinin net yekûnu (11.1)
3.2 Envanterler (1.1)	3.12 Kurum hisse senetlerinin net yekûnu (10.1)
3.3 Sabit sermaye mevcudatı (1.5)	
3.4 Kasa muvazeneleri (1.5)	
3.5 Vazıülyed bulunulan sigorta poliçeleri (7.12—1.13)	
105 Yukarıdaki mevcudatın yekûnu	106 Yukarıdaki kalemlerin yekûnu

[25] Copeland (M.A.): a.g.m. The feasibility..., S. İ. & W., Vol. 20, s. 82.

Hesap 4 — Hususî ekonomi üniteleri [26]

4.1	Teşebbüslerin envanterleri (1.3)	4.11	Safî servet (1.11)
4.2	Sabit sermaye mevcudatı (1.7)		
4.3	Ev idarelerinin ve hususî müesseselerin mülkiyetindeki menkuller (1.9)		
4.4	Kasa muvazeneleri (9.12)		
4.5	Kurum hisse senetleri (10.12)		
4.6	Alacak senetleri (net) İ O U (11.12)		
107	Yukardaki mevcudatın yekûnu	108	Safî servet

Hesap 5 — Devlet (Merkezî İdare)

(Sosyal sigorta fonları hariç)

5.1	Teşebbüs envanterleri (1.4)	5.11	Net (İ O U) alacak senetleri (11.2)
5.2	Sabit sermaye mevcudatı (1.8)		
5.3	Devletin mâliki bulunduğu menkuller (1.12)		
5.4	Kasa muvazeneleri (9.13)		
5.5	Kurum hisse senetleri (10.13)		
5.6	Âmme istihlâk istikrazının net hasılası (1.14)		
109	Yukarıdaki zimmetlerin yekûnu	110	Net (İ O U) alacak senetleri

[26] Copeland (M.A.): a.g.m. The feasibility of..., S. in İ. & W., Vol. 20, s. 83.

Hesap 6 — Sosyal sigorta fonları [27]

6.1 Kasa muvazeneleri (9.14)	6.11 Net servet (1.12)
6.2 Net (İ O U) Alacak senetleri (11.13)	
6.3 Menkul mallar (1.01)	
111 Yukarıdaki mevcudatın yekûnu	112 Net servet

Hesap 7 — Hususî sigorta şirketleri

7.1 Kasa muvazeneleri (9.14)	7.11 Net Kurum senetleri (10.2)
7.2 Net (İ O U) Alacak senetleri (11.14)	7.12 Poliçe hâmillerinin hakları (3.5+1.13)
7.3 Envanterler (1.2)	
7.4 Sabit sermaye mevcudatı (1.6)	
113 Yukarıdaki mevcudatın yekûnu	114 Yukarıdaki matlûbatın yekûnu

[27] Copeland (M.A.): a.g.m. The feasibility..., S. İ. & W., Vol. 20, s. 83.

Hesap 8 — Dış Dünya (Dış Âlem)

8.1 Yabancıların elinde bulunan memleket parası ve mevduatı (9.16)	8.11 Memleket sakinlerinin vaziiyled bulundukları yabancı paralar ve banka mevduatı (9.2)
8.2 Yabancıların maliki olup memlekette bulunan menkuller (1.04)	8.12 Hariçte bulunan menkullere memleket içinde sahip olanlar (1.03)
8.3 Hariçte bulunan dahilî şirketlere ait hisse senetleri (10.14)	8.13 Memleket sakinlerinin ellerinde bulunan yabancı şirketler hisse senetleri (10.3)
8.4 Hariçte bulunan dahilî (I O U) alacak senetleri (11.15)	8.14 Memleket sakinlerinin ellerinde bulunan yabancı (I O U'lar) alacak senetleri (11.3)
8.5 Milletin net dış kredisi (1.05)	8.15 Altın paraların topluca vaki net ithalâtı (2.1)
115 Yukarıdaki zimmetlerin yekûnu	116 Gayri safî haricî krediler

Hesap 9 — Nakit ve mevduat [28]

9.1 Bankaların ve nakit müesseselerinin borçları (2.11)	9.11 Kurumların elinde olanlar (3.4)
9.2 Dış Dünyanın borçları (8.11)	9.12 Hususî ekonomi ünitelerinin elinde olanlar (4.4)
	9.13 Devletin (merkezî idarenin) elinde olanlar (5.4)
	9.14 Sosyal sigorta fonlarının elinde olanlar (6.1)
	9.15 Hususî sigorta şirketlerinin elinde olanlar (7.1)
	9.16 Dış Dünyanın elinde olan memleket parası ve mevduatı (8.1)
117 Düyunat yekûnu	118 Matlûbat yekûnu

Hesap 10 — Teşebbüslerin (Kurumların) hisse senetleri

10.1 Kurumların net borçları (3.12)	10.11 Bankacılık ve nakit müesseselerinin elinde bulunanlar (2.2)
10.2 Hususî sigorta şirketlerinin net borçları (7.11)	10.12 Hususî ekonomi ünitelerinin elinde bulunanlar (4.5)
10.3 Ecnebi hisse senetleri (8.13)	10.13 Devletin (merkezî idarenin) elinde bulunanlar (5.5)
	10.14 Hariçte bulunan dahilî hisse senetleri (8.3)
119 Düyunat yekûnu	120 Matlûbat yekûnu

[28] Copeland (M.A.): a.g.m. The feasibility of..., S. İ. & W., Vol. 20, s. 84.

Hesap 11 — I.O.U. (Alacak senetleri)

11.1 Kurumların net düyunu (3.11)	11.11 Bankaların ve nakit müesseselerinin elinde bulunanlar (2.3)
11.2 Devletin (merkezî idarenin) düyûnu (5.11)	11.12 Hususî ekonomi ünitelerinin elinde bulunanlar (4.6)
11.3 Yabancı (I O U'lar) alacak senetleri (8.14)	11.13 Sosyal sigorta fonlarının elinde bulunanlar (6.2)
	11.14 Hususî sigorta şirketlerinin elinde bulunanlar (7.2)
	11.15 Hariçte bulunan dahilî (I O U'lar) alacak senetleri (8.4)
121 Düyunat yekûnu	122 Matlûbat yekûnu

M. A. Copeland, Birleşmiş Milletler Teşkilâtınca ileri sürülen sistemin yerine kaim olacağı ve bütün memleketlerce kabule şayan bulunacağı ümidi ile hazırladığı millî muhasebe sistemini «kendi dahilinde muvazeneli bir bilânço tertibine müsait bir sistem» adı altında takdim etmektedir.

Bu sisteminde, Copeland, ilk olarak «Millî serveti» belirten bir hesap vücuda getirmektedir. «Bankacılık ve para sistemine» tahsis ettiği ikinci hesapta nakit, altın ve senedat mevcudunu göstermekte, üçüncü hesapta Teşebbüsler veya Ana Kurumlar sektörünün envanter, sabit sermaye ve kasa mevcudu ile şirketlerin elinde bulunan sigorta poliçelerini kaydetmektedir. Dört numaralı hesap hususî ekonomi ünitelerinin (şahıslar ve ev idarelerinin) beş numaralı hesap ise Devletin menkul, gayrimenkul ve nakit mevcudatını irae için kullanılmaktadır. Altıncı hesap sosyal sigorta fonlarının, yedinci hesap hususî sigorta şirketlerinin, nihayet sekizinci hesap Dış Dünyanın mevcudatını, nevileri ve tevellüt ettikleri membalar itibarile, göstermektedir.

Bu suretle ekonominin bütün sektörlerinin mevcudatı tesbit edildikten sonra, ilâve olunan üç yeni hesapla, bankaların v.s. malî

müesseselerin, ticarî, sınaî kurumlar ile sigorta şirketlerinin ve Devletin nakit, mevduat, hisse senedi ve (IOU) [29] alacak senetleri olarak düyunat ve vecaibi, müteallik bulunduğu müesseseler itibarile irae edilmek imkânı hasıl olmaktadır. Copeland'ın sisteminin asıl hususiyeti işte bu üç hesapta toplanmaktadır.

Görülüyor ki, Copeland, ihdas ettiği millî muhasebe sistemi ile, daha ziyade millî bilânço çıkarılmasına müsait bir zemin hazırlamış ve Birleşmiş Milletlerin ve O.E.E.C.'nin sistemlerinden farklı olarak millî gelir, gider ve yatırımın müstakil hesaplarda iraesi yoluna gitmemiştir. Maamafih, Copeland'ın sisteminden mezkûr yekûnların da bazı hesap ameliyelerile istihracı mümkündür.

---

[29] (IOU) remzi İngilizce «I owe you» - size borçlunun-ibaresinin baş harflerinden müteşekkildir. Nazarı itibare alınan tarafa görede alacak veya borç senetlerini ifade için kullanılmaktadır. Biz, hesaplar ilehine borçlu olunan (alacaklı) taraf itibarile dercetmiş bulunuyoruz.

FASIL: VII

AZ GELİŞMİŞ EKONOMİLERDE MİLLÎ MUHASEBE VE MİLLÎ FİNANSMAN HESAPLARI.

I — AZ GELİŞMİŞ MEMLEKETLERDE MİLLÎ MUHASENİN HUSUSİYETİ.

Millî muhasebe sisteminin tesisinde, ileri memleketler için olduğu kadar, geri kalmış memleketler için de, asıl mühim olan mefhumların tesbiti meselesidir. Zira, lüzumlu donelerin temini problemi ne de olsa muvakkat addedilebilir; ehliyetli istatistik dairelerinin teşkili ile bugün geri kalmış memleketler için en büyük ehemmiyette gözüken bu mesele esas itibarile halledilme yoluna girmiştir, denilebilir[1].

Geri kalmış ziraî bir ekonomiye sahip memleketlerde sosyal muhasebenin tesisinde ehemmiyeti haiz meselelerden biri, halkın istihsal ettiği hizmet ve mahsullerden asla piyasaya gelmeyip kendisinin ve ailesinin ihtiyacına sarfedilen kısmın miktar ve kıymetini tayin etmek, ikincisi de bunlardan köyler ve kasabalar arasında aynen mübadele olunan kısmın miktar ve kıymetini ölçebilmektir. Zira, bu sebeplerle, bahis mevzuu memleketlerde para iktisadı esasına dayanan iktisadî teorilerin ortaya attığı «kanunlara» aykırı durumların tahaddüs ettiği vakidir[2]. Bu eksikliklerin örnekleme usulü v.s. yollarla ikmaline çalışmalıdır.

II — AZ GELİŞMİŞ MEMLEKETLERDE MİLLÎ MUHASEBENİN TEŞEKKÜLÜ VE İNKİŞAFI.

Millî gelir ve gider tahminlerinin 1930 dan itibaren ehemmiyet kazanması, 1940 dan itibaren de bunların sosyal muhasebe haline gelişmesi, bilhassa ekonomik sistemlerin kuruluşuna ve onda husu-

---

[1] Gilbert (M.) & Stone (R.): a.g.m. The developments in N.İ..., B.İ. İ.S., Vol. 34, 2e. Liv. s. 375.

[2] Deane (P,): a.g.e. Colonial So. Ac. s. 9-11.

le gelen değişikliklere dair daha geniş malûmat edinmek lüzumundan neş'et etmiştir.

Bu faaliyetler esas itibarile iktisaden inkişaf etmiş memleketlerde cereyan etmiş ise de, bu usul bir defa faydalı şekilde tatbike başlandıktan sonra, az gelişmiş memleketlerde de, bilhassa herhangi bir şekilde iktisadî plânlaşmaya gidildiği takdirde, iktisadî bünyeye ve ondaki değişikliklere dair bilgi edinme lüzum ve zarureti kendini göstermiştir.

1941 de Londra'da, «National İnstitute of Economic and Social Research» adlı enstitü tarafından bazı memleketlerin millî gelirleri üzerinde bir seri tetkike girişilmiştir. Bu tetkikatın istinat ettiği fikirler ve müteallik bulunduğu sair meseleler Cambridge Tatbikî İktisat Enstitüsü iktisatçılarından Phyllis Deane tarafından iki yazıda[3] belirtilmiştir. Şimalî Rhodesia, Nyasaland ve Jamaica'ya müteallik tahminler yine ayni yazar tarafından müteakip iki etüdde[4] incelenmiştir. Bu etüdler, Prof. Meade ve Prof. Stone tarafından 1941 Eylülünde Economic Journal'da neşredilmiş olan ve daha önce sözü geçen «The Conctruction of tables of National İncome, Expenditure, Savings and İnvestment» adlı yazıyı hareket noktası ittihaz etmişlerdir. Gaye, ileri sürülen bu usul dairesinde tahminlerin nasıl hazırlanabileceğini göstermek olmuştur[5].

Bu tecrübeden birçok enteresan neticeler çıkmış ve bahis mevzuu neticeler, başka denemelerle de teeyyüd etmiştir.

Filhakika, ilkönce, geri kalmış memleketlerde de, ekseriya, ekonomik bünyeye dair güvenilir kemmî bir tablo temininin mümkün olduğu anlaşılmıştır. Buna mukabil, eldeki malûmat kaynaklarında bir genişleme husule getirmeden bir seneden diğerine vuku-

---

[3] Deane (Phyllis) : «National İncome: Problems of Social Accounting in Central Africa», Journal of the Rhodes Livigstone İnstitute, Vol. 5, 1947.

Deane (Phyllis) : «Measuring National İncome in Colonial Territories», Studies in İncome & Wealth, Volume 8, 1946, s. 147-174.

[4] Deane (Phyllis) : «The measurement of colonial National İncomes: An experiment», Na. İns. Eco. & So Research, Occasionel Paper XII, Cambridge, 1948.

Deane (Phyllis) : «Colonial social Accounting», Cambridge, Uni. Press, 1953.

[5] Gilbert & Stone: a.g.m. Recent Develop..., B.İ.S.İ, Vol. 34, 2. liv. s. 384.

bulacak değişikliklere dair tahmin ifasının daha güç olduğu anlaşılmıştır. Bununla beraber, sosyal muhasebe sistemi, umumî veçhesi ile ele alındığı takdirde her türlü ekonomilere kabili tatbik gibi gözükmektedir.

Gerçekten iktisadî sistemlerin ve iktisadî vetirelerin bazı ana veçheleri vardır ki, müessesevî aranjmanlardan müstakil olarak mevcudiyetlerini idame ettirirler. Buna mukabil bu müessesevî kuruluşlardaki farklar, umumî prensiplerin mahallî ihtiyaçlara göre değişmesini gerektirir. İstihsal hudutları, mahsup ve izafî rakam bulma kaideleri, piyasaya intikal etmeyen istihsalâtın kıymetlendirilmesi ve sermaye teşekkülünün terekküp tarzı meselelerinde durum böyledir. Her halü kârda, millî muhasebenin az gelişmiş memleketlere müteallik tatbikatında, ortada tecrübe ve misal olmadıkça çok sert ve bağlayıcı görüşlerle hareket edilmemelidir[6].

Prof. Kuznets'in çalışmalarından[7] başka, Beynelmilel Gelir ve Servet Araştırmaları Cemiyetinin (İ.A.R.İ. & W.) ikinci toplantısına sunulan bir seri etüdde[8] bu meseleler etraflıca incelenmiştir.

Az gelişmiş memleketlere özel bir ehemmiyet vererek sosyal muhasebe sistemini inceleyen bir eser olarak Gaathon (Gruenbaum) un [9] ve Dandekar'ın bahusus Hindistan üzerinde duran yazıları [10] zikredilebilir. İ. A. R. İ. & W. cemiyetinin üçüncü

---

[6] Gilbert & Stone: a.g.m. Recent Developments..., B.İ.S.İ., Vol. 34, 2e. liv., s. 385.

[7] Kuznets (Simon): a.g.m. «National İncome & İndustrial Structure, Econometrica, Supplement to Vol. 17, July 1949, pp. 205-239.

[8] Rao (V.K.R.V.): «Some Reflectionson the Comparability of real-National —İncome of İndustrialized and Under-de— veloped Coluntries», İncome & W., S. III, pp. 178-210.

Frankel (S.H.): a.g.m., İ & W., S. III, s. 156-168.

Benham (F.): a.g.m., İ. & W., S. III, s. 169-177

Creamer (D.): «Uses of National İncome Estimates in Under-developed Areas», İ. & W., S. III, s. 211-223.

Barna (T.): a.g.m., İ. & W., S. III, s. 142-155

[9] Gaathon (Gruenbaum): «A Real-financial system of Social Accounting», The Review of Economics and Statistics, Vol. XXXV, No. 1, February 1953, s. 1-19.

[10] Dandekar (V. M.): «Measurement of National İncome and Consruction of Social Accounts for an İndustrially Backward Economy-I», Accounting Research, Vol. 2, No. 4, October 1051, s. 399-414, - II, Accounting Research, Vol. 3, No. 1, January 1952, s. 52-61.

toplantısına takdim olunan diğer bir gurup etüdde de[11] bahis mevzuu meselenin birçok tarafları incelenmiştir[12].

Birleşmiş Milletlerin neşrettiği (ve daha önce sözü geçen) «A System of National Accounts and Supporting tables» adlı etüdde, mahsup ve değerlemeye mütedair kaidelerin iktisaden gelişmiş ekonomilere olduğu kadar az gelişmiş ekonomilere de kabili tatbik olacak surette tanzimine çalışılmıştır. Bu etüdde, ekonominin nakdî olan ve olmayan (non-monetized) sektörleri arasındaki tefrik te nazarı itibare alınmak istenmiştir. Bu esaslar dahilinde kabili tatbik bir ayırma yapmak üzere, ekonomi dahilindeki bazı ünitelerin paranın nisbeten az bir yol oynadığı köy sektörü ve paranın nisbeten fazla rol oynadığı şehir sektörü olmak üzere ayrılmasına tevessül edilmiştir.

Mukherjee'nin daha evvel bahsi geçen etüdünde[13] Hindistanın 1949 senesine ait sosyal hesapları üzerinde köy ve şehir sektörlerinin tefriki için cesaretli bir deneme[14] yapılmıştır[15].

Hindistan hakkında asıl ehemmiyetli çalışma «National Sample Survey» adı altında Kalküta İstatistik Enstitüsü ile Poona'daki

---

[11] Mukherjee (M.): «The Technique of Social Accounting in a pre-industrial economy İ.A.R.İ. & W., 3 rd Confer., 1953.

Hagen (Everest): «Social Accounts and incremontal Capital-Output Ratio in Under-developed countries», İ.A.R.İ. & W., 3 rd Conf., 1953.

Bicanic (R.): «Some Problems of sectors in the social accounting of Different Economic Systems», İ.A.R.İ. & W., 3 rd Conf., 1953.

Copeland (Morris A.): «Adapting Social Accounting to mainly non money economics», İ.A.R.İ. & W., 3 rd Conf., 1953.

[12] Gilbert & Stone: a.g.m., Recent Developments..., B.İ.S.İ., Vol. 34, 2. livr, s. 385.

[13] Mukherjee (M.): a.g.m. «The technique of social Accounting., İ.A. R.İ. W., 3 rd conf., 1953.

[14] Govenment of İndia (Ministry of Finance): «First report of the National İncome Committee», The Eka Press, Calcutta, April, 1951.

[15] Gilbert & Stone: a.g.m. Recent Developments..., B.İ.S.İ., vol. 34, 2. liv., s. 385-386.

«Gokhale İnstitute of Politic and Economic» tarafından yapılmaktadır [16]. Az gelişmiş memleketlerde iktisadî malûmat toplama hususunda şimdiye kadar bu kadar geniş çapta ve bu derece sistematik bir çalışma yapılmamıştır. Survey öyle tertiplenmiştir ki, ondan sosyal hesaplara geçmek hayli kolaylıkla sağlanabilecektir.

Asya'da sosyal hesaplar tesis eden diğer memleketler de Burma[17] ile Filipinlerdir[18].

İngiltere'nin Afrika'daki müstemlekelerinden Şimalî ve Cenubî Rodezya ile[19] Altın Sahili için de millî gelir ve sosyal hesap tahminleri yapılmıştır.

Cenubî Amerika'da Puerto Rico'da[20] ve Hollanda Hindistanı ile Surinam hakkında sosyal hesaplar tesis edilmiştir[21].

Az gelişmiş memleketlerde dahi yapılan bütün bir çalışmalara mukabil memleketimizde millî muhasebe konusunda bugüne kadar hiçbir gayret gösterilmemiştir.

---

[16] Gov. of İndia (Minis. of Finance): «The National Sample Survey: General Report No. 1, on the first round, October 1950 - March 1951, The Eba Press, Calcutta, 1952.

Dandekar (U.M.): «Report on the Poona schedules of the National Sample Survey (1950-51), 1953.

[17] Gov. of Burma (Minis. of National Planning): «Conference papers on current Economic problems of Burma», 1951.

Gov. of Burma (Minis. of National Plannig): «The National İncome of Burma», Rangeen, 1952.

[18] Abraham (W.I.): «The National İncome of the Phillipines, United Nations, 1952.

[19] Central African Statistical Office: «The National İncome & Social Accounts of Northern Rhodesia, 1945-49.

Central African Statistical Office: «The National İncome & Social Accounts of Northern Rhodesia, 1945-49.

Account of Southern Salisbury, 1952, 1956.

[20] Dudley Seers & C. R. Ross: On development in the Gold Coast, Accra, 1952.

[21] Daniel Greamer: The Net income of the Puerto-Rican Economy, 1940 - 44.

III — AZ GELİŞMİŞ EKONOMİLERE MAHSUS MİLLÎ MUHASEBE METODU [22]

Esas itibarile ev idareleri (hususî istihlâk üniteleri) tarafından yine başlıca onların istihlâki için yapılan istihsalin ekonomik faaliyette elân pek mühim yer işgal ettiği az gelişmiş ekonomiler için sosyal hesaplar tesis edilmeğe tevessül edildiğinde ortaya özel bir takım meseleler çıkmaktadır.

Fakat herhangi bir memleket için sosyal hesapların tesisinin evvelâ aşağıdaki hususların ifasını icabettirdiği de malûmdur:

(i) *Muhtelif ekonomik sektörlerin tayini:* O suretle ki bunların yekdiğerinden ayrılması kolay ve ekonominin hey'eti umumiyesi bakımından da bu tefrik mânalı ve ehemmiyetli bulunsun;

(ii) Her sektör için *tutulması icabeden hesaplar ile bu hesaplara girecek muamelelerin tefrik ve tayini;*

(iii) Bu *muhasebeye girmesi icabeden sair muamelelerin tayini.*

Ana iktisadî teşekküller ya istihsal veya istihlâk maksadile vücude gelen teşekküllerdir. İstihsale matuf olanlar, ileri denilen ekonomilerde başlıca iki veçhe itibarile tebarüz ederler:

1 — Piyasa için istihsal;
2 — Kâr etmek için istihsal.

Az gelişmiş memleketlerde ise, iktisadî organizasyonların ekseriyeti bu iki kıstasa uymazlar. Yani, bu memleketlerde istihsal piyasa için yapılmaz ve bazan hattâ mübadele için ve kâr etme gayesile vukubulmaz. Bu mıntıkaların istihsali ya mevcudiyetin idamesine veya sırf madde (mal) vücude getirilmesine matuftur.

Mevcudiyetin idamesine matuf olan istihsal, müstahsil tarafından doğrudan doğruya kendi istihlâki için ifa olunandır.

Aynen mübadele için madde (mal) vücude getirilmesine matuf olan istihsal müstahsil tarafından, ücretin dışında, yine doğrudan

---

[22] Gosh (A.): A Note on Social Accounting Procedures for Underdeveloped Economies, B.İ.S.İ., Vol. 33, Part III, s. 171.

doğruya mübadele için yapılandır. Burada kâr etme maksadı yoktur.

Kapitalist bir istihsale gelince, bu, ücretle temin olunan emeğin ve sair faktörlerin istimali suretile piyasa için istihsali ifade eder.

Az gelişmiş memleketlerde, meselâ Hindistan'da her üç nevi istihsal sektörünün üçü de yanyana mevcuttur. Bu itibarla, millî gelire müteallik herhangi bir tetkikte bu üç istihsal sektörünün mevcudiyeti dikkat nazarına alınıp aralarındaki karşılıklı münasebetlerin ehemmiyetle incelenmesi gerektir.

Bahis konusu istihsal sektörlerinin tefriki için Hindistan'ın bir köyünde, hususî istihlâk ünitelerine (ev idarelerine) aşağıdaki sualler sorulmuştur:

a — Hususî istihlâk ünitesi (ev idaresi) yaşaması için, bizzat kendisinin vücude getirdiği müstahsil maddelere mi, yoksa haricî bir kaynağa mı istinat etmektedir?

b — Hususî istihlâk ünitesinin yaptığı istihsal esas itibarile kendi istihlâki için mi kullanılmakta yoksa satılmakta mıdır?

c — Hususî istihlâk ünitesi, istihsal için kendi mesaisine mi, yoksa hariçten kiraladığı iş gücüne mi istinat etmektedir?

Bu sualleri işlemekte başlıca kıstaslar şunlar olabilir:

1 — Ekonomide, mevcudiyetin idamesi için yapılan istihsalin şümulü nedir?

2 — Hususî istihlâk üniteleri ekonomisinde, piyasanın kapladığı saha nedir?

3 — Kiralanan iş gücü ile sair istihsal faktörlerinin mesaideki nisbeti ne kadardır?

Mezkûr suallerin cevapları bize, hususî istihlâk ünitelerinin iktisadî faaliyetini, mevcudiyetin idamesi için yapılan istihsal, aynen mübadele maksadiyle ifa olunan istihsal veya kapitalist istihsal faaliyeti şeklinde üç guruba tasnif etmek imkânını vermektedir.

Aşağıdaki tablo iki köydeki ailelerden alınan cevapların mahiyetlerine göre tasnifi suretile vücude getirilmiştir:

(Ankete cevap veren ailelerin adedi: 349)

Ailelerin istihsalde ev idaresine olan tabiiyetleri ve hariçten temin ettikleri iş gücü derecesi itibarile tasnifi	*Ailelerin istihsallerini başlıca Ev, Piyasa için ifa edişlerine göre tasnifi*	*Ev için*	*Piyasa için*	*Yekûn*
(1) Esas itibarile ev idarelerine tâbi olan ve başlıca	a) Aile iş gücünü kullanan	71	—	71
	b) Kiraladığı iş gücünü kullanan	27	2	29
	Yekûn	98	2	100
(2) Ev idaresine kısmen tâbi olan ve başlıca	a) Aile iş gücünü kullanan	46	—	46
	b) Kiraladığı iş gücünü kullanan	25	—	25
	Yekûn	71		71
	(1) ve (2) nin yekûnu	169	2	171
(3) Ev idaresine tâbi bulunmayan				178
	Umumî Yekûn			349

Bu tablodan anlaşıldığına göre 349 aileden 171 tanesi ya tamamen veya kısmen ev idarelerine tâbi bulunmakta ve bunlardan sadece iki tanesi piyasa için, diğerleri kendi istihlâkleri için istihsal ifa etmektedirler.

Seçilen köyler, mühim bir şehirden ancak 2 - 3 mil mesafede bulunduğu için, vasıl olunan neticenin diğer köylere teşmili ve umumiyetle, Hindistan'da, köylü nüfusunun ev idaresine ne derece bağlı bulunduğunu gösteren asgarî bir nisbet olarak kabulü pekâlâ mümkündür.

Bu sebeple, Hindistan tipindeki az gelişmiş memleketlerin sosyal muhasebesinde ev idarelerinin birer istihsal gurubu addi ile üç özel hesap ihdası, teşebbüsler ile nihaî müstehlikler gurubu için de birer yerine üçer hesap ihdası teklif edilmektedir.

Böylece, hesap sistemi şu şekli almaktadır :

I — Ev idaresi teşebbüslerinin hesapları :

1) *Ev idareleri teşebbüslerinin istihsal hesabı:*

Bu hesap, doğrudan aile birlikleri tarafından organize edilen istihsal faaliyetini gösterecektir.

2) *Ev idareleri teşebbüslerinin gelir hesabı :*

Bu hesap (1) No.lı hesabın gelir fazlası ile, bizzat aile içinde organize edilmeyen istihsal faaliyetinden elde olunan geliri irae edecektir.

3) *Ev idareleri teşebbüsleri sermaye hesabı :*

Bu hesap ta, sermayeye taallûk eden muameleler ile aile teşebbüsünün hem istihlâk, hem istihsal faaliyetinde kullandığı sermaye mahiyetindeki maddeler istihsaline taallûk eden muameleleri gösterecektir. Bu hesap sayesinde, dayanıklı istihlâk eşyasının çoğu ayrı bir gurupta mütalâa edilebilecektir.

II — Ticarî teşebbüsler sektörü hesapları :

1) *Teşebbüsler istihsal hesabı :*

Cari istihsal muamelelerini irae edecek;

2) *Teşebbüsler masraf hesabı :*

Net istihsalin tevezzunu gösterecek;

3) *Teşebbüsler sermaye hesabı :*

Teşebbüsler sektöründeki sermaye teşekkülü ile sair sermaye muamelelerini irae edecektir.

III — Nihaî müstehlikler hesapları :

1) *Müstehliklerin aile istihsal hesabı :*

Bu hesabın lüzumu, istihlâk ünitelerinin ekseriyetinin, mutfak, bahçe veya küçük bir ekili arazi sahibi bulunması itibarile lüzumludur.

2) *Müstehliklerin gelir hesabı :*

Bu hesap, istihsal hesabındaki carî gelir fazlası ile, hariçten elde edilen kâr v.s. şeklindeki her nevi makbuzatı gösterecektir.

3) *Müstehliklerin sermaye hesabı :*

Bu hesap, aile teşebbüsleri sermaye hesabına müşabih olacak, fakat asıl müstehlik eşyasının buraya girmemesi için daha dakik bir tefrik yapılacaktır.

Bu hesaplar arasında da, I_1 ile II_1 yani ev idareleri teşebbüslerinin istihsal hesabı ile müstehliklerin aile istihsal hesabı ve I_2 ile III_2 yani ev idareleri teşebbüslerinin gelir hesabı ile müstehliklerin sermaye hesabı arasında bir konsolidasyon vücude getirilerek, hususî istihlâk ünitelerinin kapitalist usul dışındaki istihsal faaliyetleri yekûnu ile ferdî gelir ve gider yekûnları bulunacaktır. II_1 hesabı, normal kapitalist usuldeki istihsal yekûnunu, II_2 hesabı teşebbüslerin ifa ettikleri istihsallerin sarf ve tahsis yerlerini, I_3 ile III_3 hesapları ise ev idareleri sektöründeki sermaye teşekkülünü, II_3 ise teşebbüsler sektöründeki modern anlamdaki sermaye teşekkülünü irae edecektir [23].

Ancak bu tertipteki bir millî muhasebe sistemi iledir ki, mümeyyiz vasfı istihlâk için istihsal olan az gelişmiş bir ekonomi hakkında isabetli bir kanaat edinilebileceği ileri sürülmektedir. Bu mütalâanın münakaşasına girmeden, az gelişmiş ekonomiler için bilhassa ehemmiyet arzeden millî finansman hesaplarına da bir nazar atfetmek faydalı olacaktır.

IV — AZ GELİŞMİŞ EKONOMİLERDE MİLLÎ FİNANSMAN HESAPLARI

Az gelişmiş memleketlerde, son yıllarda, kalkınma plânlarına mesnet teşkil etmeleri için de «Millî gelir hesaplarına» (sosyal hesaplara) büyük bir önem verilmektedir. Meselâ İngiltere'nin Afrikadaki müstemlekelerinden Rhodesia ve Nysaland'da, Şahıslar, Teşebbüsler, Devlet ve Dış Dünya sektörlerine şamil olarak, millî ge-

[23] Gosh (A.): a.g.m., A Note on Social Accounting..., B.İ.S.İ., Vol. 33, Part III. s. 171-172, 178-180.

lir hesapları 1946 dan 1953 e kadar (Şimalî Rhodesia için) hazırlanmış bulunmaktadır[24]. Bu hesapların büyük faydası muhakkak olmakla beraber, iktisadî gelişme için diğer bir hesap serisine daha ihtiyaç vardır.

Bu yeni seriye millî finansman hesapları «National Finance Accounts» adı verilmektedir.

A — **Millî finansman hesaplarının gayesi :**[25]

Herhangi bir ekonomik sistemde, gelir, gider, tasarruf ve envestisman akımları, finansman ihtiyaçlarına dair arz ve talep yaratmaktadır. Şöyle ki: tasarruf hesabı menkul kıymetlere sahip olmak, müstahsiller ise (fizikî) maddî mallar tedariki için finanse edilmek arzusundadırlar. Finansman vetiresi, tasarruf erbabının (kasa muvazenelerini) nakit mevcutlarını arttırmaları, borçlarını ödemeleri ve menkul kıymetler satınalmaları ve bilmukabele yatırım yapanların nakit mecvutlarını azaltmaları, istikrazda bulunmaları veya menkul kıymetlerini satmaları tarzında cereyan eder. Bu vetirenin tahassülü sırasında, cemiyetteki menkul kıymetlerin ve malî borçların miktar, bünye ve tevezzu tarzında değişiklikler husule gelir. Tasarruf, envestisman için lüzumlu fonlara müteallik talebe müsavi olduğu zaman bu değişiklik sadece tasarrufun yatırım yapanların eline geçmesinden ibaret bulunur. Maamafih, tasarruf erbabı muayyen nevi menkul kıymet ister ve bu menkul kıymetleri sağlayan teşekkül ise bu nevi kıymetleri temin etmeği arzu etmez veya buna muktedir olamazsa, yine müşkülât başgösterebilir.

Gerçekten meselâ, az gelişmiş bir ekonomide tasarrufat nakit veya banka mevduatı şeklinde olabilir; ve fakat bankalar yatırım yapmak isteyenlere uzun vadeli kredi açmağa muktedir bulunamazlar. Bu durumun tevlit ettiği netice, dahilî envestismanın aleyhinde olarak yabancı kıymetlerin toplanması şeklinde tecelli edebilir. Bu gibi ahvalde tasarrufatın yatırım yapacaklara intikalini sağlamak üzere, yeni malî enstitüsyonlara ihtiyaç hasıl olabilir.

---

[24] İrvine (A.G.): «The National İncome and Social Accounts of Northern Rodesia, 1945-1949, Central African Statistical Office, May 1950.

The National İncome and Social Accounts of Northern Rodesia, 1946-1951, Central African Statistical Office, May, 1952.

[25] İrvine (A.G.): «The presentation of National Financial Accounts in Under-dev, Economies, E. J., Vol. LXV, P. 271-272.

Bununla beraber, eğer mutasavver tasarrufat muhtemel yatırımlara müsavi değilse, asıl müşkülat o zaman baş gösterir ve tasarrufların yatırım yapacaklara intikali ameliyesi, gerçek tasarruf ve yatırım hadlerini müsavi hale koymağa müessir olan unsurlar meyanında yer alır; bu müsavat bahis konusu intikal ameliyesinin gelir, istihsal ve masraf kalemlerine tesir etmesi neticesinde husule gelir.

Bu şerait altında, her hangi bir devreye ait sosyal hesaplar sisteminin, gelir, istihsal ve masraf hesapları ile beraber, cemiyetin malî borç ve alacaklarında (menkul kıymet şeklindeki mevcudat ve düyûnatı) vukua gelen tahavvülleri gösteren hesapları da ihtiva etmesi icabeder. İşte bu son guruptaki hesapların «Millî Finansman Hesapları» diye tesmiye edilmesinin mümkün olduğu düşünülmektedir.

Millî Finansman hesaplarının gayesi, finansman müesseseleri ile ekonominin diğer sektörleri arasındaki münasebeti irae etmektir. Bu gaye, bilhassa gelişmekte olan bir ekonomi için, çok büyük ehemmiyeti haizdir. Az gelişmiş ekonomilerde, tasarrufatın nakit şeklinde birikmesine müteveccih bir temayül vardır; zira muhtemel (mutasavver) envestisman, muhtemel tasarrufa uygun olmak durumunda değildir. Şimalî Rhodesia'nın 1951 de haricî ihtiyatlarının birikmesi, bu fenomen için belki klâsik bir misal teşkil edebilir.

Bununla beraber, ekonomi inkişaf ettikçe, para müesseselerinin rolü daha muğlâk bir hal iktisap etmektedir. Malî müesseselerin vazifesi, tasarruf erbabına likit kıymetler sağlamak ve cemiyetin heyeti umumiyesi için haricî (muvazene fazlaları) ihtiyatlar temin etmek olacağı yerde, gittikçe tasarrufların yatırım yapacakların eline geçmesini teminden mes'ul duruma girmektedir. Diğer bir ifade ile, uzun ve kısa vadeli sermaye piyasasının yükselmesi dolayısile, malî müesseselerin faiz haddinin ayarlanması ve iktidarlarındaki sair imkânların kullanılması yolları ile bu piyasalardaki arz ve talebin tevazün ettirilmesi zımnında bir mes'uliyet deruhte etmeleri gerektir. Malî müesseselerin, ekonominin gelişmesinin devamını sağlamak üzere, bu sermaye piyasalarını yaratma vazifesini tekabbül etmeleri de icabedebilir. Mutasavver (intended) tasarrufata (veya yatırıma) intibak edecek yatırımı (veya tasarrufatı) husule getirmek imkânı olmadığı takdirde iktisadî gelişme kesintiye maruz kalabilir. O halde (Rhodesia ve Nyasaland Federasyonunda ol-

duğu gibi) az gelişmiş bir memlekette malî müesseselerin vazifesi gerek coğrafî olarak, gerek çeşitli istihsal kolları itibarile tasarruf ve yatırım arasında muvazeneli bir münasebet tesis etmektir. Millî Finansman hesapları, işte bu çeşitli finansman politikaları için, bir inceleme vasıtası sağlıyacaktır.

B — **Millî finansman hesaplarının tanzimi :** [26]

Millî finansman hesaplarının tanziminde ilk hatve, hakkında malûmata ihtiyaç duyulan ekonomi sektörlerini tayin etmektedir. Bu sektörlerin tabiatile o memleketin millî hesaplarındaki sektörlere tetabuk etmesi lâzımdır; yani Şahıslar (Ev idareleri), Teşebbüsler, Devlet ve Dış Dünya sektörleri için finansman hesaplarının tanzimi gerektir. Para yaratma kuvveti dolayısile de *Bankalar için ayrı bir sektör ihdası lâzım*dır. Hesapların daha teferruata götürülmesi ve meselâ Devlet teşebbüsleri ile hususî teşebbüsler için ayrı, Merkezî İdareler ile Mahallî İdareler için ayrı hesaplar ihdasına gidilmesi, artık memleketine ve ihtiyaca göre tayin olunacak hususlardır.

Her hangi bir sektörün arz veya talep ettiği finansman o sektörün tasarrufu ile envestismanı arasındaki münasebete bağlı olacaktır. Bir sektörün tasarrufu envestismanın fevkinde ise bu sektör diğerlerini finanse edecek durumda demektir. Bilmukabele, bir sektörün envestismanı tasarrufunu aştığı takdirde, diğer sektörlerden finansman temini zorundadır.

Maamafih, bir sektör kendi kendine muvazene halinde olabilmesine rağmen, diğer sektörleri finanse edip kendisi de finanse edilmeğe muhtaç olabilir. Meselâ, Cenubî Rhodesia'da, 1952 senesinde, Devlet sektörü diğer sektörlere finansman sağlamış, fakat kendisi de istikrazda bulunmuş ve sermaye transferleri ile finanse edilmiştir.

Bir sektörün malî hesabının (veya finansman hesabının) tabiatile bu nevi ikraz ve istikraz muamelâtını da nazarı itibare alması gerektir.

Devlet sektörü için konsolide bir malî hesabın nasıl tanzim edilmesi icabettiği aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

---

[26] İrvine (A.G.): a.g.m. The presentation of Na. Fin. Ac. in Underdev. Economies, E. J., vol. LXV, s. 272-273.

DEVLET SEKTÖRÜ

1 — Tasarruf ve envestisman hesabı

Tasarruflar	Envestismanlar
Eldeki maddî mevcudatın satışı	Hâlen mevcut maddî malların mübayaası
	Kabili tasarruf net finansman muvazenesi[27]
Tasarruflar	Envestisman ile kabili tasarruf finansman

2 — Malî hesap. (Finance Account)

Malî menabiin iktisabı :	*Malî menabiin kullanılışı :*
Kabili tasarruf finansman muvazenesi	*İfa olunan sermaye transferleri :*
Sermaye transferleri :	(a) Şahıslara
(a) Şahıslardan	(b) Teşebbüslere
(b) Teşebbüslerden	(c) Bankalara
(c) Bankalardan	(d) Dış Dünyaya
(d) Dış Dünyadan	*Yapılan ikrazat :*
İstikrazat :	(a) Şahıslara
(a) Şahıslardan	(b) Teşebbüslere
(b) Teşebbüslerden	(c) Bankalara
(c) Bankalardan	(d) Dış Dünyaya
(d) Dış Dünyadan	*Ödenen ikrazat :*
Tediye olunan ikrazat :	(a) Şahıslara
(a) Şahıslar tarafından	(b) Teşebbüslere
(b) Teşebbüsler »	(c) Bankalara
(c) Bankalar »	(d) Dış Dünyaya
(d) Dış Dünyadan	*Nakit muvazenesindeki değişiklik :*
	(a) Dahildeki
	(b) Hariçteki
İktisap olunan malî menabiin yekûnu	İstimal olunan malî menabiin yekûnu

[27] Bu Kalem, tabloda müsbet olarak gösterilmiştir; pekâlâ menfi de olabilir.

Yukarıdaki (malî) hesapta gözüken kalemlerden bir kısmı, meselâ bankalardan vaki ve bankalara müteveccih sermaye transferleri normal olarak ademi mevcutturlar. Bununla beraber, hesabı ikmal için ithal edilmişlerdir. Maamafih, Cenubî Rhodesia'da, 1949 da sterlinin devalüasyonunu müteakip, bankaların altın stoklarındaki kıymet tereffuuna tekabül eden bir sermayenin Hazineye yatırılmasının istenmesi, bu kalemin işlediği bir hale misal teşkil edebilir. Türkiye'de de 1946 devalüasyonu üzerine Merkez Bankasındaki altın mevcudundaki kıymet artışı, Hazinenin Merkez Bankasına olan borcunun itfasında kullanılmıştır.

Devlet için tanzim olunan (malî) finansman hesaplarına müşabih hesapların Şahıslar, Teşebbüsler, Bankalar ve Dış Dünya sektörleri için de tanzimi mümkündür.

Dış Dünya sektörüne müteallik hesapta «tasarrufat» kalemi, tediye muvazenesi carî hesabının lehte muvazenesine ve «yatırım» kalemi de yabancılar tarafından yapılan envestismana delâlet edecektir.

Her sektöre ait tasarruf ve envestisman tevazün etmese dahi, bütün ekonomiye şamil konsolide bir tasarruf ve yatırım hesabı bitabii muvazeneli olacaktır. Zira bu konsolide hesaba Dış Dünya sektörü de dahil bulunmaktadır.

C — Millî Finansman hesaplarının Millî Gelir hesaplarile irtibatı:

Yukarıda incelenen finansman hesapları, aslında millî gelir hesaplarının (sosyal hesapların) bir kısmından ibarettir.

R. Stone'un bu Etüd seyrince adı sık sık geçen (Definition and Measurement of Na. İ. & Related Totals» adlı memorandomundaki «Müstahsil teşebbüslerin ihtiyat hesabı» burada tanzim olunan malî hesapların Teşebbüslere ait bulunanına çok müşabihtir.

Filhakika Stone, «İhtiyat hesabında» teşebbüslerin temettuları ile vergileri karşıladıktan sonra kalan fonlarını toplamaktadır. Hesapta vergilere ve sermaye kazançlarından tevellüt eden kazançlara müteallik olanların haricindeki kalemler, biraz evvel dercolunan hesap modelinde dahil bulunanlara müşabihtir. Şu kadar ki, Stone, ekonominin her sektörü için sermaye ve —finansman— hesapları arasında bir tefrik gözetmemiştir ([28]. Stone sadece, «Şahıslar ve

---

[28] İrvine (A.G.): a.g.m. The presentation of Na. Fin. Ac. in Under-dev, Economies, E. J., vol, LXV, s. 282-283.

Âmme hizmeti müesseseleri» için konsolide bir «Sermaye ve ihtiyat hesabı» tanzim etmiştir.

Görülüyor ki, millî Finansman ve Millî Gelir Hesapları arasında bir tefrik yapılması, sosyal hesaplar sisteminin vahdetini bozmamaktadır. Bilâkis, Millî Finansman hesapları, bahusus az gelişmiş memleketler için lüzumlu olan, tasarruf ile yatırımın finansmanına dair faydalı malûmatı sağlamaktadır. Finansman hesapları ayrıca tasarruf ve envestismanın miktarı hakkında tahminde bulunmakta da kullanılabilir. Bu maksatla istimal edildiğinde, finansman hesapları, ekonominin sektörlerinin tasarruf ve yatırımlarının tahlili imkânını vermek suretile sosyal hesapların şümulünü genişletmektedir. Bu hesapların ihzarı, asgarî olarak, Devletin (malî) finansman muamelelerine dair cetvellere, tediye muvazenesi hesabına ve bankaların mevcudat ve düyunatına dair malûmata ihtiyaç hissettirirki, bu malûmatın hemen hepsinin de az gelişmiş memleketlerde temini mümkündür.

Her halde, finansman hesaplarının, sosyal hesapların şümulünü genişletici ve bir ekonomik sistemin içindeki münasebetlerin tahlili için faydalı vasıtalar olduğu neticesine varmakta isabet olsa gerektir.

FASIL : VIII

TÜRKİYEDE BİR MİLLÎ MUHASEBE TESİSİ MESELESİ

Memleketimizde, bir millî muhasebe tesisi mevzuunda şimdiye kadar ilmî sahada olsun, tatbikat sahasında olsun esaslı hemen hiçbir teşebbüste bulunulmamıştır, denebilir. Sadece birkaç ecnebî mütehassıs İstatistik Umum Müdürlüğü ve Maliye Vekâleti nezdinde yaptıkları tetkikler üzerine tanzim ettikleri raporlarda [1] bu mevzua da temas etmişlerdir. Bahis konusu mütehassıslar, isimleri bu etüd seyrince pek çok defa zikredilen meşhur Prof. R. Stone ile Milton Gilbert ve Prof. Abram Mey'dir. Bunlardan başka İngilterenin Türkiye nezdindeki Büyük Elçiliğinin ticaret müşavirliğinde bulunmuş olan T.G.A. Muntz ile E.R. Lingeman'ın Türkiyenin iktisadî ve ticarî durumuna dair tanzim ettikleri ve 1948 ile 1951 de Londrada H.M.S.O. tarafından «Denizaşırı memleketler hakkında İktisadî raporlar» — serisinde neşredilen kitaplarda [2] Türkiye millî gelirine dair izahat mevcut ise de millî muhasebeye pek temas edilmemektedir.

Türkiyedeki diğer sefaretler veya yardım hey'etleri tarafından da memleketimizin millî geliri ile iktisadî durumu hakkında kâh hususî, kâh resmî veya yarı resmî mahiyette birçok raporlar hazırlandığı da malûmdur [3]. Fakat, bunlardan hiçbiri Türkiyede millî mu-

---

[1] Stone (R.): İ.U.M., a.g.e., Türkiye Millî Geliri 1938, 1948-1951, Ankara, 1954, s. XI - XII deki raporu.

Gilbert (M.): ayni kitap, s. XIII - XVIII deki raporu. (Bakınız: Not 4 ve 5).

Mey (A.): a.g.e., Türk Devlet Muhasebesi üzerinde düşünceler, Ankara, 1956.

[2] Muntz (T.G.A.): «Turkey», Economic & Commercial Conditions in Turkey, H.M.S.O., London, 1951.

Limgeman (E.R.): «Turkey», Overseas Economic Surveys, H.M.S.O., London, 1948.

[3] Bu meyanda, bilhassa Beynelmilel İmar ve Kalkınma Bankası tarafından neşredilen ve «Barker raporu» diye şöhret bulmuş olan aşağıdaki birinci raporla «Chenery» raporu diye anılan ikinci raporu zikretmek lâzımdır:

İ.B.R.O.: «The Economy of Turkey», Ananalysis and recommendations

hasebe tesisi mevzuunu müstakillen veya kâfi ehemmiyetle incelemiş değildir.

Bu itibarla memleketimizde millî muhasebe kurulması konusunu şimdiye kadar ciddiyetle ele alan yegâne etüdün M. Gilbert'in biraz evvel sözü geçen raporu olduğunu söylemekte hata olmasa gerektir.

I — MİLTON GİLBERT'İN TEKLİFLERİ.

Avrupa İktisadî İşbirliği Teşkilâtının (O.E.E.C.) İstatistik ve Millî Muhasebe Dairesi Müdürü olan M. Gilbert, 1953 senesi başında Türkiyede millî gelir istatistikleri ile millî gelir tahmin metodlarını tetkike memur edilmiş ve incelemesi neticesinde Başvekile takdim ettiği raporu [4], uyandırdığı umumî alâka sebebiyle, ayni zamanda Beynelmilel İstatistik Enstitüsünün mecmuasında da [5] neşretmiştir.

M. Gilbert'in raporu başlıca şu kısımları muhtevi bulunmaktadır:

«1 — Millî Gelir üzerinde yapılmış olan çalışmaların gözden geçirilmesi;

2 — Millî muhasebenin tanzimini ve millî hesapların gelişmesini sağlıyacak teklifler;

3 — İstatistiklerin günlük (cari) hale getirilmesi için tatbiki gereken program;

4 — Millî muhasebe gurubunun teşekkülü ve çalışmasına dair mütalea;

5 — Ecnebî bir mütehassısın teknik yardımına olan ihtiyaç.»

---

for a development program, The John Hopkins Press, 1951; 2 nd Priting, The Murray Printing Company, Wakefield, Massachussetts, 1952.

Chenery (Hollis B.): «Turkish İnvestment and Economic Development» Ankara, 1954.

[4] İstatistik Umum Müdürlüğü: Türkiye Millî Geliri, 1938, 1948-1951, Millî Gelir Etüd Gurubu, Yayın N. 352, İnceleme N. 138, Ankara, 1954, s. XIII-XVIII.

[5] Gilbert (Milton): Director of statistics and national Accounts, O.E.E.C.: «*The organization of national accounts statistics in under developed countries: A report on Turkey* «Revue de l'İnstitut İnternational de statistique - Review of the İnternational Statistical İnstitute» Vol. 21, No. 1/2, W. P. Van Stockum & fils (editeurs), La Haye, 1953, s. 9 - 16.

Milton Gilbert'in raporunda, Türkiyede millî muhasebe tesisi hakkında serdedilen mütaleaların ana hatlarını şöylece toplamak mümkündür:

İstatistik U. Müd. ce Millî gelir üzerinde şimdiye kadar (1953 de) yapılan çalışmalar, millî istihsalin ölçülmesi ve muhtelif istihsal kollarının millî ekonomi içindeki ehemmiyetinin gösterilmesi bakımından çok faydalı olmuştur.

Bununla beraber, bu mesainin, iktisadî kalkınmanın tahliline veya hükûmetin iktisadî siyasetinin tesbitine mesned teşkil edecek bir istatistik ihzarına kâfi bulunmadığı da aşikârdır. Bunun için, iktisadî gelişmenin çeşitli veçhelerinin karşılıklı alâka ve münasebetlerine dair malûmata ihtiyaç vardır. Bu malûmat, yatırım ile millî hasılanın, tediye muvazenesi açığı ile yatırımın, Devlet maliyesi ile bilfiil cari envestismanın finansmanında kullanılan tasarruf membalarının ve mecmu millî gelirin mütekabil rölasiyonlarına şamil bulunmalıdır. Binaenaleyh, millî gelire müteallik çalışmaların, istikbalde, hiç olmazsa bir millî muhasebe sistemini de şümulüne alacak şekilde yeni bir istikamete tevcih olunması lâzımdır.

Türkiyede, İstatistik Umum Müdürlüğü, millî gelir üzerindeki çalışmalarını evvelemirde muhtelif istihsal kollarında yaratılan gelir tahminlerine istinat ettirirken, elinde mevcut olan rakam kaynaklarını bu sahadan temin ettiğini nazarı itibare almıştır. *Halbuki, M. Gilbert'in kanaatince, meseleyi, millet ve hükûmet için ne gibi istatistikî malûmata ihtiyaç bulunduğu sualini vaz ederek ele almak lâzımdır.* Bu takdirde, iktisadî problemlerin tahlilinde, istihsal kollarına istinat eden millî gelir rakamlarının, millî istihsalin diğer tasnif şekillerinden ve millî muhasebeden istihraç olunacak bilgiler kadar kıymetli olmadığı anlaşılacaktır. Başlangıçta, daha az dakik olsa bile, daha önemli ve daha faydalı istatistiklerin hazırlanmasına çalışmak doğruluk derecesi daha yüksef fakat, iktisadî tahlilleri ifasında ve ekonomik siyasetin tesbitinde faydası pek az olan istatistikler vücude getirmekten çok daha iyidir. Şüphesiz bütün istatistikler için makûl bir doğruluk derecesi gaye edinilmeli ve oldukça sıhhatli malûmat kaynakları da geliştirilmelidir [6]. Fakat, diyor M. Gilbert, İstatistik U. Müdürlüğü bir millî muhasebe sistemi vücude

[6] Gilbert (Milton): a.g.m., The Organization of Na. Ac. R.İ.İ.S., Vol. 21, No. 1/2, s. 10.

getirmeğe tevessül ettiği takdirde, kaynak noksanlığı millî gelir tahminlerinin istihsal kollarında yaratılan gelirlere istinat ettirildiği haldeki kadar kendini hissettirmiyecektir. Bu itibarla İstatistik Dairesinin bu konudaki çalışmaları istatistikî bir görüşten ziyade ekonomik bir noktai nazara dayanmalıdır. İstatistik Umum Müdürlüğü, mesaisini, şimdilik, mevcut kaynakların imkân sağladığı istatistiklere tahsis edeceği yerde, iktisadî tahlil maksatları için ihtiyacı bulunan istatistiklerin geliştirilmesine tevcih etmelidir. Bu noktai nazar, İstatistik Dairesinin mesaisini, kendiliğinden bir millî muhasebe sistemine doğru tevcih edecektir [7].

Gilbert'in kanaatince, Türkiyede bir millî muhasebe sisteminin tesisine başlamak üzere O.E.E.C. tarafından geliştirilen «Standartlaştırılmış millî muhasebe sistemi» [8] çok iyi bir zemin teşkil edebilir. Bununla beraber, M. Gilbert, Türkiyede bir millî muhasebe sistemi kurulması için başlangıçta daha da basitleştirilmiş bir tertiple iktifa edilebileceğini belirterek aşağıdaki sistemi teklif etmektedir. Bu sistem dört ana hesaptan müteşekkil olacaktır:

1) Millî hasıla ve masraf hesabı;

2) Devletin varidat ve masarif hesabı;

3) Dış Âlem ile olan münasebetler hesabı (Tediye muvazenesi);

4) Tasarruf ve yatırım hesabı.

Bu hesapların muhtevasını da, Milton Gilbert dört ayrı tabloda göstermektedir.

---

[7] Gilbert (M.): a.g.m., The Organization of Na. Ac., R.İ.İ.S., Vol. 21, No. 1/2, s. 10 - 11.

[8] O.E.E.C.: a.g.e., A Standardized system of National Accounts, Paris 1952;
O.E.E.C.: A Standardized System of National Accounts, 1958, Edition, Paris, 1959.

Hesap 1. Millî hasıla ve masraf hesabı.

İstihsal kolları itibarile safî hasıla : Ziraat Orman Balıkçılık İmalât Madencilik Ticaret Münakalât v. s. *Zait :* Amortisman *Zait :* Vasıtalı vergiler (Teşebbüslerden) *Nakıs:* Sübvansiyonlar	Müstehliklerin mal ve hizmet tedariki için yaptığı masarif Devletin mal ve hizmet tedariki için yaptığı masarif Dahilde gayri safî sermaye teşekkülü Stoklarda vaki değişiklikler *Nakıs:* Safî ithalât
Gayri safi millî hasıla	Gayri safi millî sarfiyat

Hesap 2. Devletin varidat ve masarif hesabı

Devletin mal ve hizmet tedariki için yaptığı cari masraf Sübvansiyonlar Âmme borçlarının faizi Hususî şahıslara yapılan cari transfer masrafı (net) Devletin cari tasarrufu	Devlet teşebbüslerinin kâr veya zararı Vasıtalı vergiler (teşebbüslerden) Hususî şahıslardan alınan vergiler Kurumlardan alınan vasıtasız vergiler [9]

[9] Gilbert (M.): a.g.m. The organization of Na. Ac., R.İ.İ.S., Vol. 21, No. 1/2, s. 11.

Hesap 3. Dış Âlem (Dış Dünya) ile olan münasebetler hesabı.

(Tediye muvazenesi)

Hariçten yapılan net istikrazlar Altın ve döviz ihtiyatında vaki azalma Hariçten alınan beynelmilel transferler (bahusus iktisadî yardım)	Net ithalât
Mal ve hizmet ihracatı	Mal ve hizmet ithalâtı

Hesap 4. Tasarruf ve yatırım hesabı.

Yurt içi gayri safi sabit sermaye teşekkülü Stoklarda vaki değişiklik *Nakıs:* Hariçten yapılan net istikraz *Nakıs:* Altın ve döviz ihtiyatında vaki azalma	Amortisman Devletin cari tasarrufu Hariçten alınan milletler arası transferler Hususî tasarruf (bakiye olarak)
Gayri safi yatırım	Gayri safi tasarruf [10]

Yukarıdaki tablolarda gösterilen şekilde bir millî muhasebe sistemi, Türkiyede iktisadî gelişmenin anlaşılması ve bu kalkınmanın karşılaştığı meselelerin tahlil edilebilmesi için lüzumlu olan asgarî bir sistemdir. Bunun için de, hâlen ifa olunan (millî gelir) tahminlerine ilâveten İstatistik Umum Müdürlüğünün *gayri safi millî sar-*

[10] Gilbert (M.): a.g.m. The organization of Na. Ac., R.İ.İ.S., Vol. 21, No. 1/2, s. 12.

fiyata müteallik tahminleri de ihzar etmesine; bu meyanda, *müstehliklerin masraflarını, gayri safî yatırımları* ve *Devlet masarifini* belirtmesine, ayrıca *tediye muvazenesi tahminlerinin de* sağlam ve işe yarar bir esas dahilinde *geliştirilmesine ihtiyaç olacaktır.* Devlet hesaplarına gelince: Gilbert'e göre, bu hususta İstatistik dairesindeki çalışmalar hayli ilerletilmiş bulunmaktadır. Tasarruf ve yatırım hesabındaki kalemler diğer hesaplardan istihraç edildiği cihetle bu hesabın tesisinde esaslı bir güçlük yoktur. Sadece, hususî tasarruf miktarı diğer hesaplardan istihraç edilemiyeceğinden, bunun da bakiye olarak hesaplanması mümkündür. Demek oluyor ki, eğer *tediye muvazenesi* hesabı üzerindeki çalışmalar *geliştirilirse,* Türkiyede millî muhasebenin tesisi için, sadece *gayri safî millî masarifin tahmin edilmesi* ile *mesele halledilebilecektir.*

II — M. GİLBERT'İN RAPORUNDAN SONRAKİ DURUM.

Milton Gilbert'in ve daha önce R. Stone'un Millî Gelir istatistiklerinin ıslahı hususunda ileri sürdükleri fikir ve mütalealar kısmen yerine getirilmiş ve ezcümle bir Millî Gelir Etüd Gurubu teşkili ile millî gelir tahminleri eskisinden hayli mütekamil hale konulmuş ise de, millî muhasebe sahasında henüz bir denemede dahi bulunulduğu görülmemiştir.

Halbuki, M. Gilbert'in dediği gibi, memleketimizde basit te olsa bir millî muhasebe sistemi kurmak için ilk adımların atılması hiçte imkânsız olmasa gerektir. İstatistik Umum Müdürlüğünün 1957 de neşrettiği «Türkiye Millî Geliri» adlı broşür [11], M. Gilbert'in raporunda teklif olunan tarzda, hattâ O.E.E.C. nin «Standard» sisteminde ileri sürülen şekle yakın bir millî muhasebe sisteminin tesisi için lüzumlu malûmatın başlıcasını ihtiva etmektedir. Şukadarki, hususî istihlâk ve tasarruf miktarına dair bilgiyi bu broşürden istihraç mümkün değildir.

Yatırım miktarına dair son defa İstatistik U. Müd. de [12] ve

---

[11] İstatistik Umum Müdürlüğü: Türkiye Millî Geliri, yayın No. 374, Ankara, 1957.

[12] İstatistik Umum Müdürlüğü henüz «Yatırımlar» hususunda resmî bir rakam neşretmiş değildir. Fakat, hazırlık çalışmalarını oldukça ilerletmiş bulunmaktadır.

İstanbul Üniversitesi İstatistik Enstitüsünde [13] yapılan çalışmalar neticesinde âmme yatırımları ve hususî yatırımlar hakkındada bazı rakamlar ortaya konmuştur.

Bu itibarla millî muhasebe tesisi için başlıca donelerin mevcudiyeti kabul olunabilir. O halde, bir deneme olmak üzere, memleketimiz için evvelâ M. Gilbert'in teklif ettiği şemaya, saniyen O.E.E.C, nin Standard sistemine yakın bir millî muhasebenin ilk tablolarını tesise gayret edelim.

III — TÜRKİYEDE MİLLÎ MUHASEBE TABLOLARININ TANZİMİNE DAİR DENEME.

A — M. Gilbert'in tavsiye ettiği sisteme göre:

Bu denemede evvelâ Gilbert'in tavsiye ettiği sistemdeki hesaplar esas ittihaz edilmiş ve mezkûr hesaplara derci icabeden kalemler mevcut imkânlar nisbetinde hesaplanarak yerlerine konulmuştur. Ancak ne münteşir istatistiklerden veya sair donelerden ne bakiye alınmak v.s. suretile istihracı mümkün bulunmayan kalemler bizzarur boş bırakılmıştır.

Bu hesapların tanziminde başlıca 1955 senesine ait millî gelir hesapları ile 1955 yılı Hazine umumî hesabındaki malûmata istinad edilmiştir. Ancak, millî muhasebede hesap devresi takvim yılı olmakla beraber, bizde Hazine umumî hesabının 1 Marttan Şubat nihayetine kadar uzayan malî sene muamelâtını ihtiva etmesi dolayısile, Devlet hesaplarında 955 takvim yılı yerine 1 Mart 1955 ilâ 28 Şubat 1956 devresine taallûk eden bilgilere dayanılmıştır.

Tediye muvazenesi (Dış Âlem) hesabında ise 30/7/953 ilâ 30-6-954 devresine müteallik malûmat alınmıştır. Zira, 1955 Bütçe projesinde verilen tediye muvazenesi cetveli bu devre ile ilgilidir.

Bu esaslar dahilinde hazırlanan hesaplar aşağıya dercolunmuştur:

---

[13] Bu meyanda Doç. Dr. Kenan Gürtan arkadaşımızın neşrettiği «Türkiyede Yatırımlar», (Sermet Matbaası, İstanbul 1959) adlı değerli doçentlik tezini bilhassa kaydetmek lâzımdır.

M. Gilbert'in teklif ettiği sisteme göre Türkiyede 1955 senesine ait millî muhasebe hesapları

Hesap 1. Millî hasıla ve masraf hesabı

(000.000 T. L.)

Ziraat (1a) [14]	7.453,3	Müstehliklerin mal ve hizmet tedariki için yaptığı masarif [15]	16.560,8
Orman (1b)	119,8		
İmalât (2b+2c+3)	3.413,9		
Madencilik (2a)	226,9		
Ticaret (4+6)	2.904,1	Devletin mal ve hizmet tedariki için yaptığı cari masarif: [16]	2.020,6
Münakalât (5)	1.243,5		
İlâhiri (Mesken) (8)	530.4	Dahilde gayri safi sabit sermaye teşekkülü: [17]	2.975,7
(Serbest meslek) (7)	841,4		
(Devlet hizmetleri) (9)	1.494,6		
Yurt içi geliri (1 ilâ 9)	18.293,2	Stoklarda vaki değişiklikler:	—
Nakıs: (Dış âlem geliri) (11)	— 73,5	*Nakıs :* Safi ithalât [18]	—.524,4
Zait : Amortismanlar (15)	905,8		
Zait : Vasıtalı vergiler (13)	1.934,0		
Gayri safî millî hasıla (Piyasa fiatlarıyla)	21.059,5	Gayri safî millî sarfiyat:	21.059,5

[14] Parantez içindeki remizler, rakamların İstatistik Umum Müdürlüğü tarafından neşrolunan «Türkiye Millî Geliri 1948 - 1957» adlı broşürdeki carî fiyatlarla Millî Gelir tablosundaki karşılıklarını göstermektedir. İ.U.M., Yayın No. 382, Ankara, 1958, s. 4.

[15] Bakiye olarak hesaplanmıştır.

[16] Hesaba dercolunan rakam Devletin Umumî Bütçesine ait (1955 Malî Yılı Hazine Umumî Hesabındaki) (A/1) cetveli yekûnundan transfer masraflarla, Devlet borçları faizleri tenzil edilerek bulunmuştur.

[17] İstatistik Umum Müdürlüğü tahminleridir. Bakınız: Gürtan (Kenan): «Türkiye'de Yatırımlar», İstanbul 1959, s. 115.

[18] Bakınız: 30.7.1953 ilâ 30.6.1954 devresi itibariyle Tediye Muvazenesi cetveli: 1955 Malî Yılı, Muvazenei Umumiye Kanunu lâyihası ,s. XXV.

Hesap 2. Devletin varidat ve masarif hesabı.

(000.000 T.L.)

Devletin mal ve hizmet tedariki için yaptığı cari masarif:	2.020,67	Devlet teşebbüslerinin kâr veya zararî (tekel hasılatı dahil)	34,76
Sübvansiyonlar:	—	Vasıtalı vergiler (teşebbüslerden):	1.687,11
Âmme borçları faizi:	59.61	Hususî şahıslardan alınan vergiler:	739,11
Hususî şahıslara yapılan cari transfer masrafı (safî)	318,09	Kurumlardan alınan vasıtasız vergiler:	79,38
Devletin carî tasarrufu:	185,59	Sair varidat: [20]	43,60
Devletin umumî cari sarfiyat ve tasarrufu (2.398,37+185,59)	2.583,96 [19]	Devletin umumî cari varidatı:	2.583,96 [21]

Hesap 3. Dış Âlem (Dış Dünya) hesabı (Tediye muvazenesi) [22]

(000.000 T.L.)

Hariçten yapılan net istikrazlar:	129,57	Net ithalât:	542,46
Altın ve döviz ihtiyatında vaki azalma:	218,67	İhracatla karşılanan ithalât	1.081,37
Hariçten alınan milletler arası transferler (Bahusus iktisadî yardım)	176,22		
Mal ve hizmet ihracatı:	1.081,37		
İhracat + İthalât fazlası:	1.605,83	Mal ve hizmet ithalâtı:	1.605,83

[19] 1955 Hazine Hesabı Umumiyesi, s. 3, s. 30-34.

[20] Sair adı altında toplanan varidat 1955 Varidat Hesabı Kat'isinin IV üncü kısmındaki «çeşitli ve müteferrik varidat» yekûnunu ifade etmektedir.

[21] 1955 Hazine Hesabı Umumiyesi, s. 30-34.

Hesap. Tasarruf ve yatırım hesabı.
(000.000 T.L.)

Yurt için gayri safî sabit sermaye teşekkülü	2.975,70[23]	Amortisman	905,80
Stoklarda vaki değişiklik	——	Devletin carî tasarrufu	185,59
Nakıs: Hariçten yapılan net istikraz	—.129,57	Hariçten alınan milletler arası transferler	176,22
Nakıs: Altın ve döviz ihtiyatında vaki azalma.	—.218,67	Hususî tasarruf (bakiye olarak)	1.359,85
Gayri safi yatırım	2.627,46	Gayri safî tasarruf	2.627,46

B — Gilbert'in sistemine göre tanzim olunan hesaplara dair mülâhazalar :

Millî Hasıla ve masraflara mütedair Birinci Hesabın tanzimi, eldeki donelere istinaden nisbeten kolay olmuştur. Hilhakika, Hesabın zimmet sütununda yer alan kalemler tamamen İstatistik umum müdürlüğünce neşredilen Millî Gelir hesaplarında mevcuttur.

Buna mukabil ayni hesabın matlûp sütununda yer alan kalemler bahis mevzuu olunca, Millî Gelir İstatistiklerimizin kifayetsizliği derhal kendini göstermeğe başlamıştır. Gerçekten bu sütuna derci icabeden kalemlerden hiçbiri («safî ithalât kalemi» müstesna,) neşrolunan istatistiklerde mevcut değildir. Diğer kaynaklardan temine çalışılarak bu sütuna dercolunan kalemlerden belki temini en kolay ve doğruluğu en fazla olması icabeden «Devletin mal ve hizmet tedariki için yaptığı cari masarif» kalemi dahi Millî Muhasebenin anladığı manada Devlet sektörüne müteallik cari masarifin ta-

[22] Bu hesabın tanziminde 1.7.1953 ilâ 30.6.1954 devresine ait «Tediye muvazenesi cetveli» esas ittihaz edilmiştir. Bakınız: «1955 yılı Muvazenei Umumiye Kanunu Lâyihası, s. XXV.

[23] İstatistik Genel Müdürlüğü Tahminleri, Bakınız: Doç. Dr. Kenan Gürtan, a.g.e. s. 115.

mamını ifade etmekten uzak bulunmaktadır. Zira, malûm olduğu üzere, Millî Muhasebe bakımından Devlet Sektörü hesabı, Devletin Umumî Bütçesinden başka bütün mülhak, hususî bütçeli âmme idarelerinin ve mahallî idarelerin varidat ve masarifine şâmil olmak icabetmektedir. Memleketimizde âmme bütçelerine ait kesin hesaplar arasında konsolidasyon yapılmadığı cihetle, tabloya sadece Umumî Muvazenedeki «masraf» yekûnundan âmme borçları faizi ve transfer masraflar [24] tutarının tenzilinden sonra kalan miktar dercedilmiştir. Bu itibarla Devlet Sektörünün cari masarifi hesapta düşük gözükmektedir.

Zimmet sütunundaki gayri safî sabit sermaye teşekkülüne müteallik kalem'de, İstatistik Umum Müdürlüğünden hususî surette verilmiş bulunan bir rakamı ifade etmekte ve arkadaşımız Doç. Dr. Kenan Gürtan'ın sözü geçen kitabından alınmış bulunmaktadır. Bu rakamın sıhhat derecesini yetkililer henüz resmen neşredecek derecede bulunmamaktadırlar.

Asıl büyük kaleme, yani müstehliklerin mal ve hizmet tedariki için yaptığı masrafa gelince: memleketimizde hiçbir masraf istatistiği mevcut olmadığından ancak bakiye alınmak suretile bulunmuştur.

Devletin Varidat ve Masarifine ayrılan *İkinci Hesabın* zimmetindeki ilk kalem, 1 numaralı hesabın matlûbundaki ikinci kalemdeki miktarı göstermektedir. Diğer bir ifade ile bu hesapta da bahis konusu kalem için Hazine Umumî Hesabındaki (A^1) cetveli yekûndan hareket edilmiştir.

Şu kadar ki, Umumî muvazenedeki (A^1) cetveli Devletin carî masarifini, mal ve hizmet tedariki zımnında yapılanları sübvansiyonlardan ve transfer masraflardan tefrik etmek suretile göstermekten uzak bulunmaktadır. Bütçe ile kesin hesaplarımızın bugünkü şeklinden, hattâ hususî surette yapılacak tahlillerle dahi sübvansiyonların tesbiti mümkün değildir. İhracat primi (Tevzin Fonu) veya sair suretlerle yapılan sübvansiyonlar bütçe dışındaki Hazine hususî hesaplarından tediye olunmaktadır. Bu hesaplar ise, neşredilmediği gibi, ilmî bir tetkik zımnında dahi istifadeye âmade tutulmamaktadır.

---

[24] Âmme borçları faizi ile transfer masraflarının tutarına dair cetveller. 2 No. lı Hesap vesilesile verilmiştir. Bakınız; Etüd, s. 241-242; 243-246.

Mamafih, Tevzin Fonundan ödenen primlerin yekûnunun, bu fonun devam ettiği bütün müddet zarfında, «420 milyonu bulduğu» ifade edilmektedir.

Memleketimizde sübvansiyon mahiyetindeki ikinci bir gurup tediyat, «Deblokaj kurundan yapılan döviz satımlarından elde olunan kur farkı hasılatının, bir kısım mahsullerin ihracatında prim olarak ödenmesinde görülmüştür. Yine bütçe dışında vaki bir tediyat olan bu sübvansiyonlar 4 Ağustos 1958 kararlarından sonra ortadan kalkmıştır. Zira (15 Ağustos 1959 dan itibaren sadece tütün, afyon müstesna) bütün ithalât ve ihracat maddelerine artık seyyanen ayni kur (dolar=9 lira alış; 9,02 satış) tatbik olunmaktadır.

Bu müteferrik malûmata rağmen, Devletin sübvansiyon mahiyetinde yaptığı masarifin miktarını tesbit mümkün olmadığından, zimmet sütûnundaki ikinci kalem boş bırakılmıştır.

İkinci Hesabın zimmet sütûnunda üçüncü olarak yer alan «âmme borçları faizi» kalemine gelince:

İstatistik Umum Müdürlüğünden memleketimizde muhtelif yıllarda Devlet ve sair [25] âmme borçları için ödenen faizler hususunda aşağıdaki cetvele dercolunan malûmat verilmiştir:

İstatistik Umum Müdürlüğündeki malûmata nazaran Devlet borçlarına v.s. âmme borçlarına ödenen faizler

Sene			
1951		10.372	29.041.60
1952		14.375	40.250
1953		12.930	36.204
1954	Devlet :	13.971	39.118.80
	Sair :	3.900	10.092
1955	Devlet :	12.377	34.655.60
	Sair :	8.884	24.875.20
1956		20.695	57.946
1957	Devlet :	13.438	37.626.40
	Sair :	13.333	37.332.40
1958	Devlet :	25.152	70.425.60
	Sair :	12.801	35.842.80

[25] İstatistik Umum Müdürlüğünden alınan cetvelde (sair) kalemleri (hususî) şeklinde ifade edilmişti. Biz, bu faizlerin de âmme borçlarile ilgisini düşünerek (sair) tabirini koyduk.

Maliye Vekâletinden temin olunduğu ifade edilmesine rağmen İstatistik Umum Müdürlüğünden alınan bu rakamların menşeini tesbit mümkün olamamıştır. Devlet borçları için vaki faiz tediyatının miktarına dair Hazine Hesabı Umumilerinden yapılan tahlillerde yukarıdaki cetvelden farklı neticeler elde olunmaktadır. Filhakika, meselâ 1955 senesi Hazine Umumî Hesabında Devlet Borçları için ödenen faiz yekûnu, 59,616.027,42 lirayı bulmaktadır. Bu yekûna baliğ olan kalemlerin dökümü aşağıdaki cetvelde gösterilmiştir.

1955 Hazine Umumî Hesabında Devlet Borçları faizlerinin dökümü: (s. 320-328)

I — İçborçlar

A — Konsolide borçlar:

Fasıl: 806 Madde:	11 —	555.425,75	
	16 —	178.768,77	
	21 —	2.577.399,76	
	26 —	6.101.181,65	
	31 —	5.781.426,56	
	36 —	10.445.356	
	41 —	5.819.506,40	
	51 —	6.061.749,65	
	56 —	2.714.775	
	61 —	6.070.800	
Fasıl Yekûnu :		46.306.389,54	46.306.389,54

B — Dalgalı borçlar:

Fasıl 818 Madde:	11 —	723.705,22	
	16 —	100.688,76	
	21 —	25.684,41	
	26 —	81.476	
	31 —	803,63	
Fasıl Yekûnu :		932.358,02	932.358,02

II — Dış Borçlar

Fasıl: 826 Madde:	16 —	207.271,70	
	21 —	1.036.771,40	
	26 —	138.236,18	
	31 —	18.672,46	
	36 —	21.292,60	
	41 —	1.201.859,48	
	44 —	265,66	
	51 —	2.683.940	
	56 —	2.529.027,78	
	66 —	2.181.266,64	
	71 —	2.358.675,96	
Fasıl Yekûnu :		12.377.279,86	12.377.279,86
Devlet borçları faizleri umumî yekûnu: T.L.			59.616.027,42

İstatistik Umum Müdürlüğünden verilen malûmatın menşeini ve binnetice sıhhatini tesbit mümkün olamadığı için 2 No: lı Hesaba, âmme borçları faizi olarak Hazine Hesabı Umumisinden çıkarılan rakam dercolunmuştur. Esasen ikisi arasındaki fark 85.947 lira 42 kuruştan ibarettir ki, 60 milyon'a yaklaşan bir yekûn muvacehesinde fazla sayılmaz.

Hususî şahıslara yapılan cari transfer masraflarına müteallik *Dördüncü Kalem*'i de bütçe ve kesin hesaplardan tam bir isabetle çıkarmak mümkün değildir. Bir defa bütçe ve kesin hesaplarda münhasıran transfer masraflara mahsus özel bir kısım yoktur. Saniyen bütçelerden ifa olunan başlıca transfer tediyattan ikisini teşkil eden «emeklilik kesenekleri» ve «yardımlar» faslındaki masraflar hususî şahıslara yani fertlere değil, Emekli Sandığı, Mülhak bütçeli daireler veya Mahallî İdareler, Yardım Dernekleri gibi hükmî şahıslara yapılmaktadır.

Bu itibarla, Hazine genel hesaplarındaki ibarelerin lâfzına bakılacak olursa Devletin hususî şahıslara yaptığı transfer masraf olarak sadece, çocuk zammı, doğum, ölüm, yardımları tediyatı ile iktifa edilmek icabedecektir.

Şukadar ki, 2 No. lu Hesabın Zimmet sütûnu yekûnunun, Devletin yaptığı bilcümle cari masarifi ifade etmesi iktiza ettiğine göre bu hesaptaki transfer masraf kalemi olarak, doğrudan memur ve müstahdemlere yapılan çocuk, doğum, ölüm yardımlarının dışında

Emekli Sandığına yatırılan emekli keseneği gibi şahıslara bilâhare ulaşacak tediyat ile mukabilinde Devlete bir mal ve hizmet verilmesini icabettirmeyen ve hususî veya âmme hükmî şahıslarına ifa olunan bilcümle yardımların dahil edilmesi lâzım gelmiştir. Kesin Hesaplardaki taksimata nazaran belirtmek gerekirse, bu kalem, masraf bütçelerinin İkinci Kısım, II. bap, 206,209 ncu Fasılları ile Üçüncü Kısım 308 inci Faslının ve Altıncı Kısımların yekûnu alınmak suretile bulunmuştur.

Transfer masraflar kaleminin hesaplanışına müteallik müfredat berveçhi-âti irae olunmuştur:

Hesabı Kat'i Cetvelleri	*İkinci Kısım II. 206. ve 209. Fasıl*	*Üçüncü Kısım 308. Fasıl*	*Altıncı Kısım*
B. M. Meclisi	31.580 165.614,35	3.631,48	4.206,75
Riyaseti Cumhur	2.370 12.561,25	—	14.787,50
Divanı Muhasebat Reisliği	44.980 91.009,65	14.856,18	5.000,—
Başvekâlet	14.230 30.492,81	3.537,15	——
Şurayı Devlet Reisliği	20.280 43.429	1.398,20	
Basın-Yayın	17.260 74.470,38	3.295,32	950.000,—
İstatistik Um. Md.	12.710 67.074,48	6.893,34	——
Meteoroloji U. Md.	64.583,23 109.716,63	3.479,90	——
Diyanet İş Reisliği	194.454,25 513.093,55	7.861,90	——
Tapu Kadastro U. Md.	685.456,24 501.324,12	27.374,39	——
	2.696.689,94	72.327,86	973.994,25

Hesabı Kat'i Cetvelleri	*İkinci Kısım II. 206 ve 209 Fasıl.*	*Üçüncü Kısım Fasıl: 308*	*Altıncı Kısım*
Nakli yekûn	2.696.689,94	72.327,86	973.994,25
Toprak-İskân U Md.	212.359,65 213.695,38	9.620,11	——
452. Fasıldaki iskân işleri masrafları	7.469.963,74	—	—
Adliye Vekâleti	2.488.385,14 2.179.707,95	101.277,73	——
Millî Müdafaa Vekâleti	8.570.036,48 15.742.388,54	167.911,43	——
Dahiliye Vekâleti	1.356.446,14 916.033,19	53.956,77	——
Emniyet U. Müd.	2.496.193,34 1.870.037,23	102.018,43	——
Jandarma U. Kumandanlığı	910.340,15 938.704,65	21.984,61	——
Hariciye Vekâleti	47.080,66 134.405	15.794,35	——
İktisadî İşbirliği Teşk.	2.290 8.311,25	600	——
Maliye Vekâleti	2.523.852, 1.758.026,80	189.774,17	102.216.279,—
Devlet Borçları: Fasıl: 801-802	95.581.304,32 885.949,17	——	——
Emekli, dul v. s. maaşları ve çocuk zamları Fasıl: 803-804	10.999,92 22.323.469,84	——	——
Y e k û n	171.336.670,48	735.265,46	103.190.275,25

Hesabı Kat'i Cetvelleri	*İkinci Kısım II. 206 ve 209. Fasıllar*	*Üçüncü Kısım 308. Fasıl*	*Altıncı Kısım*
Nakli yekûn :	171.336.670,48	735.265,46	103.190.273,25
Maarif Vekâleti	7.635.053,45 9.676.637,48	183.087,88	5.890.676,32
Nafia Vekâleti	89.693, 143.669,57	6.518,25	——
İktisat ve Ticaret Vekâleti	97.310 159.827,10	9.433,16	800.000
Sıhhat Vekâleti	1.663.412,67 2.219.395,83	25.516,19	630.797,30
Gümrük ve İnhisarlar Vekâleti	836.011,40 624.592,68	54.987,31	——
Ziraat Vekâleti	1.141.336,98 842.019,61	39.592,26	172.297
Münakalât Vekâleti	46.200 100.883,88	4.913,41	——
Çalışma Vekâleti	43.951,94 72.879,17	2.900,35	50.000
İşletmeler Vekâleti	10.640 24.884	727,45	9.531.930
Yekûn :	196.765.069,24	1.062.941,72	120.265.973,87

Yekûnların İcmali :

İkinci Kısım, II, 206 ve 209. Fasıllar	:	196.765.069,24
Üçüncü Kısım, 308. Fasıl	:	1.062.941,72
Altıncı Kısım	:	120.265.973,87
Umumî Yekûn	:	318.093.984,83

Transfer masrafların tesbiti zımnında tanzim olunan bu cetvelin dahi noksanları bulunduğunun gecikilmeden belirtilmesi lâzımdır.

Gerçekten, bir defa memleketimizde Devletin personeline yaptığı transfer tediyat sırf çocuk zammı, doğum ve ölüm tazminatı, yakacak zammı ile tedavi masrafları ve emekli keseneklerinden yani 206, 209 ve 308 inci fasıllara dercolunan giderlerden ibaret değildir. Bunlara açık maaşlarını da (201 inci Fasıl Mad. 21-22) ilâve etmek gerektir. Zira bu maaşlar bir hizmet ifa etmedikleri halde açığa çıkarılmış bulunan memurlara ödenmektedir. Şu varki, açık maaşı tediyatı bütçenin transfer masarifi yekûnuna kıyasla pek cüz'i bir ehemmiyet arzettiği ve bir kısım devairde sadece «pour mémoire» (bir liralık) bir fasıl teşkil ettiği için cetvele alınmamıştır.

Diğer taraftan, tamamı transfer masraflarına ithal edilmiş bulunan «yardımlar» tahsisatının bir kısmı, ezcümle Mülhak Bütçeli İdarelere yapılan ve Maliye Vekâleti Bütçesinde görülen yardımlar, millî muhasebede kabul olunan şümulü ile nazarı itibare alınan Devlet Sektörü için, transfer bir masraf mahiyetini arzetmez. Millî muhasebe, diğer sektörlerin hesapları gibi, Devlet Sektörü hesabını da, dahilî muameleleri ifna eden konsolide bir hesap şeklinde tanzim ettiğinden, Umumî Bütçeden Mülhak bütçelere yapılan yardımlar ayrı kalemler halinde gözükmezler. Binaenaleyh, Devlet sektörünün transfer olan ve olmayan masarifi, ancak diğer sektörlere kıyasla tefrik ve tesbit olunur. Bu itibarla, M. Gilbert'in sistemindeki 2 No. lu hesaba girecek transfer masraflar yekûnundan diğer âmme idarelerine yapılan yardımların tenzil edilmesi gerekir. Şu kadar ki, sırf merkezî idare, yani Devletin Muvazenei Umumiyesi dikkate alındığında o zaman bilcümle yardımların «Merkezî idarenin» teşkil ettiği *tâli sektör* bakımından birer transfer masraf telâkkisi mümkün olur. Misaldeki rakam bu son telâkkiye göre dercedilmiş bulunmaktadır.

2 No. lu hesabın zimmet sütunundaki sonuncu kalem, Devletin cari tasarrufunu göstermekte, yani cari varidatı ile cari masarifi arasındaki farkı irae etmektedir. Bu fark, 1955 senesinde 185,99 milyon lira olarak hesaplanmıştır [26].

---

[26] Devlet tasarrufunun hesabı, Varidat Hesabı kat'î cetvelinin I ilâ IV. kısımları yekûnundan (A^1) cetveli yekûnunun tenzili suretile yapılmıştır. Maamafih, Devletin carî masrafları, yatırımlar için yaptığı masarifle birlikte mütalâa edildiği takdirde, (Varidat hesabı kat'î cetvelinin Beşinci Kısmında yer alan «hususî kanunlarla elde edilen varidat — Amerikan yardımı dahil — ve dış istikrazlar hasılatının ilâvesine rağmen) mecmu masraflar mecmu varidattan (160.499.161,44) lira fazlalık arzetmekte, yani 1955 Bütçesi tatbikatı 160,49 milyon liralık bir açıkla kapanmış bulunmaktadır. (Bakınız: 1955 Hazine Hesabı Umumisi, s. 4).

2 No. lu Hesabın matlûp sütunundaki kalemler Devlet Varidatının dört gurup itibarile ayrılmasını icabettirmektedir. Bütçelerimiz ve Kesin Hesaplarımız «B» cetvelinde buna benzer bir klâsifikasyon yapmakta ise de, kesin hesaplardaki taksimat 2 No. lu hesaptaki dörtlü guruplamaya tamamen uygun değildir.

Bu itibarla, matlûp sütununa dercedilen rakamlar 1955 Hazine Hesabı Umumisindeki «B» cetvelinden ayrıca hesaplanarak alınmıştır. Şöyle ki:

Hesaptaki Birinci Kalem'in «*Devlet Teşebbüslerinin kâr veya zararını*» göstermesi gerekmektedir. Hazine Hesabı Umumisindeki Varidat Hesabı Kat'i cetvelinin II inci Kısmı da «Devletçe idare edilen kurumlar ve Devlet payları» başlığını taşımakta ve ilk nazarda bu kısmın yekûnunun hesaba derci iktiza eden birinci kalemi verdiği intibaı hasıl olmaktadır. Halbuki, Varidat Kesin Hesap cetvelinin II inci Kısmında, galip iktisadî vasfı teşebbüs geliri olmaktan ziyade vergi mahiyetinde bulunan Tekel safi hasılatı, radyo, oyun kâğıdı varidatı, madenlerden ve petrolden v. s. alınan Devlet hakkı gibi hasılat da dahil bulunmaktadır. Buna mukabil Devlet emvalinin satış veya kirasından hasıl olan varidat, hesabı kat'ide, «Devlet Emvali varidatı» adı altında ayrı bir kısımda toplanmıştır. Binaenaleyh 2 No. lu hesaptaki birinci kalemi bulabilmek için, Varidat Hesabı kat'isindeki II ve III üncü kısımların yekûnu alınmış ve bundan Tekel, Oyun kâğıdı ve Radyo hasılatı ile Petrolden ve madenlerden alınan Devlet hakkı ve kıymetli kâğıtlar hasılatı tenzil olunmuştur.

1955 varidat hesabı kat'î cetvelinde bu esas dahilinde yapılan hesap şu neticeyi vermektedir:

II. Kısım :	*Devletçe idare edilen Kurumlar ve Devlet payları*	:	256.693.498,82
III. Kışım :	*Devlet emvali varidatı*	:	29.129.015,44
	Yekûn	:	285.282.514,26

II/25	:	Tekel safi hasılatı	: 227.006.934,27	
II/26	:	Oyun kâğıdı varidatı	: 881.857,02	
II/27	:	Radyo varidatı	: 8.494.655,81	
II/29/13	:	Petrolden Devlet hakları	: 8.396,25	
II. 29/14	:	Petrolden Devlet hissesi	: 148.228,44	
II. 29/15	:	Madenlerden Devlet hakkı	: 3.711.998,27	
III. 34	:	Kıymetli kağıtlar	: 819.662,98	
		Yekûn	: 251.061.233,04	— 251.061.233,04
		Devlet Teşekküllerinin kârı		34.761.321,22

Hesaptaki ikinci kalem'in teşebbüslerden alınan vasıtalı vergileri irae etmek üzere tertiplenmesi lâzımgelmektedir. Varidat hesabı kat'î cetvelinde her nekadar I inci kısmın (B) bendinde, Gümrük, muamele, istihlâk vergileriyle resimler ve harçlar yer almakta ise de, bu vergi ve resimlerin teşebbüslerden alınanları ile doğrudan şahıslardan alınanlarını tefrik imkânı yoktur. Muhakkak ki, vasıtalı vergilerin kısmı küllisi teşebbüslerden tahsil edilmektedir. Maamafih hususî istihlâk üniteleri veya ev idareleri denilen sektörün de doğrudan ödediği gümrük, damga, tayyare, trafik v.s. resimleri mevcut olduğu gibi, tapu, mahkeme, noter, pasaport v.s. harçlarının belki büyük kısmını şahıslar tediye etmektedir. Şukadar ki, bu varidat nevileri için bahis mevzuu tefrikin yapılması imkânsızdır. Bu itibarla, «teşebbüslerden alınan vasıtalı vergiler» olarak, Varidat Hesabı kat'î cetvelinin (B) bendinde gösterilen varidat alınmış ve buna, esas itibarile teşebbüslerin ödedikleri düşünülerek, hesabı kat'î cetvelinin II nci ve III cü kısımlarından galip vasfı vergi olduğu için tenzil olunan kalemler yekûnu [27] ilâve edilmiştir. Bu suretle de:

[27] Bakınız: 2 No.lı hesabın matlûp sütunundaki birinci kalemin hesaplanışını gösteren yukarıdaki cetvel.

Teşebbüslerden alınan vasıtalı vergiler olarak:

I. Kısım (B) bendi yekûnu	:	1.436.052.598,28
Zait Vergi mahiyeti galip sait varidat	:	251.061.233,04
		1.687.113.831,32 lira

bulunmuştur

2. No. lu hesabın matlûp sütunundaki *Üçüncü kalem,* hususî şahıslardan alınan vergilere mütedairdir. Bu kalem, daha önceki kalemlerin hesaplanmasında serdolunan mülâhazaları dikkat nazarında tutmak üzere, varidat hesabı kat'i cetvelinin I inci kısmının (A) bendinde gözüken varidat yekûnundan Kurumlar Vergisi hasılatı tenzil olunmak suretile bulunmuştur.

Buna nazaran:
Hususî şahıslardan alınan vergiler olarak:

I. Kısım (A) bendi yekûnu	:	818.502.055,38
Nakıs Kurumlar vergisi	:	79.385.803,04
		739.118.252,34 lira

bulunmuştur.

Matlûp sütunundaki dördüncü kalem olarak, varidat hesabı kat'i cetvelindeki, kurumlar vergisi hasılatı aynen alınmıştır.

M. Gilbert'in tasarladığı millî muhasebe sisteminde, Devlet varidatı kalemleri yukardaki dört guruptan ibaret bulunmasına rağmen, bu guruplara ithali mümkün olmayan varidat nevilerini «Sair varidat» adı altında beşinci bir gurup şeklinde dercetmek lûzumu hasıl olmuştur. Bu beşinci kalemde, Varidat hesabı kat'î cetvelinin IV cü kısmında yer alıp ilk dört gurubun dışında kalan taviz bedeli, para, vergi ve trafik cezaları hasılatı gösterilmiştir.

Hususî Kanunları gereğince tahsil olunan pansiyon giderleri, cezaevleri inşaat karşılıkları, madenî paralar hasılatı v.s. gibi varidat ile ve bahusus Amerikan aynî yardımı ve millî ve beynelmilel istikrazlar hasılatı gibi varidat ise fevkalâde mahiyetleri dolayısile, Devletin cari varidatına dahil edilmemiştir. Kısaca, beşinci kalem, varidat kesin hesap cetvelinin IV üncü kısmına dercedilen varidatın yekûnundan ibaret olarak alınmıştır.

Dış Âlem (Dış Dünya) ile olan muamelelere mahsus 3 No. lu Hesap, memleketin tediye muvazenesinin hülâsası mahiyetindedir.

Hesabın matlûp sütunu, aslında tek kalem olarak net ithalâtı irae etmektedir. Fakat, yekûnlarda, muvazenenin teessüsü için «ihracatla karşılanan ithalât» adı altında bir kalem ilâve olunmuştur.

Hesabın zimmet sütunu ise, ilk üç hanesinde net ithalâtın tahassülünü mucip olan kalemleri göstermektedir.

Hesabın matlûp sütunu yekûnu, mal ve hizmet ithalâtının gayri safi yekûnunu ifade ettiğine göre, bu ithalâtın bir kısmı mal ve hizmet ihracatı ile karşılanmakta, fakat ithalât fazlası (yani net ithalât) ancak ya memleketteki altın ve döviz ihtiyatında vaki azalma veya hariçten sağlanan istikrazlar v.s. beynelmilel transferler ile kapanmaktadır. Hesap bu münasebeti irae etmek üzere tertiplenmiştir.

1955 Bütçe tasarısında 1.7.953 ilâ 30.6.954 devresi itibarile neşredilen tediye muvazenesi cetveline göre, *Mal ve Hizmet Hareketleri şöyle olmuştur:*

(1.000 T. L. olarak)

		Gelir	*Gider*
İhracat (fob)		990.086	
İthalât (cif)	1.521.167		
Türk Gemilerile nakliyat	38.029		
	1.483.138		1.483.138
Görünmeyen kalemler :			
Dış Seyahatlar		9.114	38.938
Nakliyat ve Sigortalar		31.970	14.478
Hükûmet muameleleri		17.219	21.662
Hizmet ve komisyon		23.106	5.365
Muhtelif		9.874	6.944
Deblokaj yolu ile ihracat		—	35.305
Yekûn		1081.369	1.605.830

Tediye muvazenesi cetvelinde görünmeyen kalemler meyanına konulmuş bulunan «yatırım gelirleri» bu tabloya alınmamıştır.

Yukarıdaki ithalât ve ihracat kalemlerine nazaran «net ithalât» 524,46 milyon lira etmektedir.

Bu net ithalât veya ticaret muvazenesi açığının 4,010 bin lirası yatırım gelirleri fazlası (4.147-137=4.010) ile;

275.306 lirası, Özel sermaye hareketleri ile (277.128-1.822= 275,306);

176.227 lirası, Beynelmilel İmar ve Kalkınma bankasından F.A. O. teşkilâtından, Export-İmport Bank'tan sağlanan krediler ve infrastructure gelirleri ile,

218.644 bin lirası, Beynelmilel Para Fonundan v.s. bankerlerden sağlanan kısa vadeli krediler ve altın hareketleri ile (270.715-52.051 = 218.664) karşılanmıştır.

Fakat buna mukabil Devlet borçlarının Resülmal ve faizleri için 83.440 bin lira ödenmiş ve 66.306 bin liralık ta bir hata ve noksan tesbit edildiğinden, telhis edilecek olursa:

	(000 lira)	
(1)	4.010	Yatırım gelirleri fazlası
(2)	275.306	Özel sermaye hareketleri fazlası
(3)	176.227	Resmî bağışlar v.s. uzun vadeli krediler
(4)	218.664	Kısa vadeli kredi ve altın hareketleri

674.207 — (83.440+66.306) = 524,46 milyon etmekte ve ticaret muvazenesi açığı bu yollarla kapanmaktadır.

3 No. lı hesaba, bu telhis tablosundaki 3 ve 4 üncü kalemler aynen geçirilmiş, (83.440+66.306)=149.746 liralık gider kalemleri telhis tablosunun 1 ve 2 inci kalemleri yekûnundan tenzil edilerek bulunan 129.570 bin lira *(hariçten yapılan net istikrazlar)* olarak hesabın 1 inci kalemine dercedilmiştir.

M. Gilbert'in sistemindeki *dördüncü* ve sonuncu hesap «*Tasarruf ve yatırım hesabı*» dır.

Bu hesabın *Zimmet* sütununun *birinci kalemi* «yurt içi gayri safî sabit sermaye teşekkülünü» göstermektedir ki, 1 No. lı hesabın üçüncü kaleminden naklen alınmıştır.

Memleketimizde stok hesapları mevcut olmadığı için «stoklarda vaki değişiklik» kalemi bizzarur boş bırakılmıştır.

Üçüncü ve dördüncü kalemler, 3 No. lı hesaptan aynen nakledilmiştir. M. Gilbert'in sisteminde bu kalemler zimmet sütununda menfi olarak gözükmekle beraber bir değişiklik yaparak, matlûp sütununa müspet olarak nakledilebilir. Bu tâdilat ifa edildiğinde 4 No. lı hesap, bir tarafında yurt içi sermaye teşekkülünü, diğer tarafında bu sermayenin tevellüt ettiği menbaları ifade edecek şekle ifrağ edilmiş olur.

Hesabın matlûp sütunundaki birinci kalem, İstatistik U. Müdürlüğünün 1955 Millî Gelir tablosundan alınmıştır.

Devletin câri tasarrufu 2 No. lı hesaptan, Hariçten alınan beynelmilel transferler de 3 No. lı hesaptan nakledilmiştir.

Hesabın matlûp sütunundaki sonuncu kalem yani hususî tasarruf kalemine gelince, bu da yine kaynak kifayetsizliğinden, ancak bakiye alınmak suretile hesaplanmıştır.

* * *

M. Bilbert'in tanzim ettiği basit sisteme göre bile olsa memleketimizde Millî muhasebe tablolarının tanziminde ne derece güçlükle karşılaşıldığı, yukarıdaki izahattan anlaşılmaktadır. Sıhhat derecesi bittabii müstenit olduğu istatistik v.s. donelerinkinden fazla bulunmayan böyle bir sistem dahi, başlangıç için, faydadan hali olmasa gerektir.

C — O. E. C. nin standard sistemine göre :

Türkiyede millî muhasebe sisteminin tesisi denemesinde, ikinci olarak O. E. C. nin standard sistemi esas ittihaz edilmiştir. Aşağıda, hesaplara giren kalemler hakkında verilen izahatın da irae edeceği üzere, standard sisteme uygun bir millî muhasebe tesisi için lûzumlu malûmatın memleketimizde halen münteşir membalardan temini hayli güç, hattâ bazan imkânsız olmuştur. Gelir unsurları meyanında, meselâ ücretlere dair güvenilir bir istatistik mevcut değildir. İstihlâk ve tasarruf kalemleri için durum daha müşkildir. Zira, memleketimizde hususî sarfiyat ve tasarrufa müteallik hesap ve tahminler yapılmamaktadır.

Bu itibarla O. E. E. C. sistemini memleketimize tatbik edebilmek için hesaplarda (bilhassa beşinci ve altıncı hesapta) büyük bir «hata ve noksan» payı kabul edilmek zarureti hasıl olmuştur.

Buna rağmen, 1957 senesine ait millî gelir tablosunda, 1957 malî yılı Hazine Umumî hesabında ve 30.6.1957 ilâ 30.6.1958 devresine ait tediye muvazenesi cetvelinde mevcut malûmata istinaden tanzim olunan hesaplar sırasile aşağıda gösterilmiştir [x]:

Hesap 1. Millî Hasıla ve Masraf Hesabı

(1957 yılı)

(000.000 T. L.)

1.1	Millî gelir (2.7)	27.426	(12)	[28]
1.2	Amortisman ve sair cari ihtiyatlar (5.3)	1.233	(15)	
1.3	Vasıtalı vergiler (3.8)	2.820	(13)	
1.4	*Nakıs* Sübvansiyonlar (3.2)	—		
	Piyasa fiyatları ile gayri safi millî hasıla	31.479	(16)	

[x] O.E.E.C. sistemine göre tanzim olunan hesapların zimmet ve matlûp sütûnları matbaaca karşılıklı dizilemediği için zimmet üste, matlûp aşağıya gelmek üzere alt-alta tertiplenmiştir.

[28] Sıraların sağ nihayetinde Parantez içindeki rakamlar, o sıradaki meblâğın İstatistik Umum Müdürlüğü Millî Gelir tablolarında tekabül ettikleri kalemleri göstermektedir.

1.5	Mal ve hizmet tedariki için yapılan müstehlik masarifi (4.1)	25.990	
1.6	Devletin mal ve hizmetlere mütedair cari masarifi (3,1)	2.190	[29]
1.7	Gayri safi sermaye teşekkülü (5.1)	3.441	[30]
1.8	Dış Âleme yapılan mal ve hizmet satışı ve Dış Dünyadan vaki faktör geliri tediyatı (1.6)	1.117	[31]
1.9	*Nakıs:* Dış Âlemden vaki mal ve hizmet mübayaatı ve Dış Dünyaya yapılan faktör geliri tediyatı (6.5)	— 1.259	[31]
	Piyasa fiyatları ile gayri safi millî sarfiyat	31.479	

Hesap 2. Millî Gelir Hesabı

(000.000 T. L.)

2.1	İşçilere yapılan tediyat (4.5)	6.661	[32]
2.2	Emlâk ve teşebbüsten ev idarelerinin v.s. elde ettikleri gelir (4.6)	20.615	[33]
2.3	Kurumların tasarrufu (5.5)	—	[34]
2.4	Kurumlardan alınan vasıtasız vergiler (3.10)	135	[35]
2.5	Devletin emlâk ve teşebbüs geliri (3.7)	77	[36]
2.6	*Nakıs:* Âmme borçları faizi (3.3)	— 63	[37]
	Millî Gelir	27.425	

[29] Bu rakam, 1957 Hazine Hesabı Umumisinden (A^1 + Özel A^1 cetvelleri yekûnundan Devlet Borçları ve Transfer masrafları tenzil edilerek bulunmuştur.

[30] Gayri safî sermaye teşekkülüne ait olan bu rakam, hususî yatırımlar ile Devlet yatırımlarının nisbî seyri (%41) esas alınarak (Bakınız: K. Gürtan a.g.e. s. 122) 1957 senesindeki Devlet yatırımlarına ait (A^2) cetveline kıyasla hesaplanmıştır.

[31] Bu rakamlar 30.6.1957 den 30.6.1958 e kadar olan dış ticaret muvazenesinden (1959 bütçe tasarısı s. XXXIII) çıkarılmıştır.

2.7	Millî gelir (1.)	27.425
	Millî Gelir	27.425

Hesap 3. Devletin Konsolide masraf hesabı

(000.000 T. L.)

3.1	Devletin mal ve hizmet tedariki için yaptığı cari masarif (1.6)	2.190
3.2	Sübvansiyonlar (1.4)	—
3.3	Ev idarelerine v.s. ye yapılan cari transferler (net) (4.7)	515 [38]
3.4	Dış Dünyaya cari transferler (6.6)	46
3.5	Devlet tasarrufu (5.4)	1.008
	Hata ve noksan	12
	Devletin cari masraf ve tasarrufu	3.771

[32] İstatistik U. Md. den alınmıştır.

[33] Bakiye alınmak suretile bulunmuştur.

[34] Kurumların tasarrufu da, kaynak yokluğundan, Ev idarelerinin gelirleri meyanında mütalea edilmiştir.

[35] 1957 Hazine Hesabı Umumisinden (s. 34-35) alınmıştır.

[36] 1957 Hazine Hesabı Umumisinden (s. 36-38) hesaplanmıştır. Bakınız: Etüd, s. 262.

[37] 1957 Hazine Hesabı Umumisinden (s. 314-323) hesaplanmıştır. Bakınız: Etüd, s. 263-264.

[38] Transfer masraflar, ilgili cetvelde gösterildiği üzere hesaplanmıştır. Bakınız: Etüd, s. 265-267.

3.6	Devleti emlâk ve teşebbüs geliri (2.5)	86
3.7	*Nakıs:* Âmme borçları faizi	63
3.8	Vasıtalı vergiler (1.3)	2.412 [39]
3.9	Ev idareleri v.s. den alınan vasıtasız vergiler (4.2)	1.043
3.10	Kurumlardan alınan vasıtasız vergiler (2.4)	135
3.11	Dış Dünyadan vaki cari transferler (6.2)	158
	Devletin cari geliri.	3.771

(Bu hesap O.E.E.C. nin standard sisteminin 1958 de tesbit olunan son şekline göre tertiplenmiştir.)

Hesap 4. Ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküllerin konsolide masraf hesabı

(000.000 T. L.)

4.1	Müstehliklerin mal ve hizmet tedariki için ifa ettikleri masarif (1.5)	25.990
4.2	Ev idareleri v.s. den alınan vasıtasız vergiler (3.9)	1.043
4.3	Dış Dünyaya ev idarelerinden yapılan cari transferler (6.7	35 [40]
4.4	Ev idarelerinin v.s. tasarrufu (5.6)	730 [41]
	Ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküllerin masraf ve tasarrufu	27.798

[39] Vasıtalı vergiler miktarı, 1 No. lı hesaptakinden farklıdır. Zira, millî Gelir cetvelindeki vasıtalı vergiler Devletten gayri âmme hükmî şahıslarının aldıkları vergileri de ihtiva ettiği halde, bu hesaptaki kalem sırf «Umumî muvazeneye» taallûk etmektedir.

[40] Tediye muvazenesi cetvelinde, görünmeyen kalemler gurubunda «muhtelif« adı altında yer alan rakamlar Dış Dünyanın Ev idarelerine (ve bilmukabele) vaki transferleri olarak kabul edilmiş ve bu rakam (ile 4.8 kalemine ait rakam) oradan alınmıştır.

[41] Bakiye alınmak suretile bulunmuştur.

4.5	İşçilere yapılan tediyat (2.1)	6.661
4.6	Ev idarelerinin v.s. emlâk ve teşebbüsten sağladıkları gelir (2.2)	20.615
4.7	Devletin yaptığı cari transferler (net) (3.3)	515
4.8	Dış Dünyadan yapılan cari transferler (6.3)	7
	Ev İdareleri ile kâr gayesi gütmeyen hususî teşebbüslerin geliri	27.798

Hesap 5. Konsolide sermaye muameleleri hesabı

(000.000 T. L.)

5.1	Dahilde gayri safi servet teşekkülü (1.7)	3441
5.2	Dış Dünyaya vaki net ikrazat (6.8)	— 289 [42]
	Millî Servete vaki gayri safi ilâve	3.152
5.3	Amortisman v.s. cari ihtiyatlar (1.2)	1.233
5.4	Devletin tasarrufu (3.6)	1.008
5.5	Kurumların tasarrufu (2.3)	—
5.6	Ev idarelerinin v.s. nin tasarrufu (4.4)	730
5.7	Dış Dünyadan yapılan net sermaye transferleri (6.4)	235 [43]
	Hata ve noksan	— 44
	Millî servete vaki gayri safi ilâve	3.152

[42] Bu kalem tediye muvazenesi cetvelinin (II²) ye kadar olan cari muamelelere müteallik kısmının muvazenesindeki farkı göstermektedir.

[43] Bu kalem ve tediye muavezenesi cetvelinin sermaye hareketlerini gösteren kısmının muvazenesini ifade etmektedir.

Hesap 6. Dış Dünya ile olan muamelelere dair Konsolide hesap

(000.000 T. L.)

6.1	Milletten vaki mal ve hizmet mübayaatı ve mil-'lete yapılan faktör geliri tediyeleri (1.8)	1.117
6.2	Devlete vaki cari transferler (3.11)	158
6.3	Ev idarelerine v.s. yapılan cari transferler (4.8)	7
6.4	Millete yapılan net sermaye transferleri (5.7)	235
	Yekûn	1.517

6.5	Millete yapılan mal ve hizmet satışı ve milletin harice ifa ettiği faktör geliri tediyatı (1.9)	1.259
6.6	Devletten yapılan cari transferler (3.5)	46
6.7	Ev idarelerinden vaki cari transferler (4.3)	35
6.8	Milletten vaki net istikraz (5.2)	— 289
	Hata ve noksan	466 [44]
	Yekûn	1.517

[44] Altıncı hesapta yeni hiçbir kalem mevcut olmayıp bütün kalemler diğer hesaplardan nakledilmiştir.

Şukadar ki, diğer hesaplarda boş bırakılan, takribî olarak kabul edilmek zorunda kalınan veya bakiye alınmak suretile bulunan kalemlerdeki hata ve noksanlar, bir bakıma bu son hesaba tekâsüf ederek aksetmişler ve «Dış Dünya ile olan muamelelere dair konsolide hesabın» matlûp sütunu yekûnunun 1/3 ine yakın bir hata ile (466 milyon liralık) bağlanmak zarureti hasıl olmuştur. Bu *Netice* bir bakıma O.E.E.C. nin standard sisteminin memleketimizdeki tatbik kabiliyetinin derecesini de ifade etmektedir.

D — O.E.E.C. sistemine göre tanzim olunan hesaplar hakkında mülâhazalar :

Millî hasıla ve masraf muamelelerine müteallik *1 Numaralı hesabın* zimmet sütunundaki rakamlar 1957 millî gelir tablosundan alınmıştır. Sadece, sübvansiyonlar kalemi, Gilbert'in sistemine göre tanzim edilen hesaplar vesilesile belirtilen sebepler dolayısile, boş kalmıştır.

Hesabın matlûp sütunun tertibine ikinci (1.6) kalemden itibaren başlamış ve Devletin mal ve hizmetlere mütedair cari masarifi, 1957 Yılı Hazine Hesabı Umumiyesinden (A^1 ve Özel A^1 cetvelleri yekûnundan Devlet borçları ve transfer tediyeler yekûnu tenzil edilerek) alınmıştır [45]. Bittabi bu yekûn, millî muhasebede anlaşılan manasile Devlet Sektörünün cari masarifini göstermekten uzak bulunmaktadır. Zira, Türkiyede mülhak ve hususî bütçeli âmme idareleri ile muvazenei umumiyeye dahil dairelerin hesapları arasında bir konsolidasyon yapılmamaktadır [46].

Matlûp sütununda müteakiben yer alan gayri safi sermaye teşekkülüne müteallik kalemin hesabına ait Devlet yatırımları (A^2 ve Özel A^2 cetvelleri) yekûnu esas ittihaz edilmiştir. Doç. Dr. Kenan Gürtan, daha önce sözü geçen eserinde [47], memleketimizde hususî yatırımlar ile Devlet Yatırımları arasında nisbî seyri hesaplamış ve bunun %41 civarında olduğunu tesbit etmiştir. İşte bu nisbet 1957 senesindeki Devlet Yatırımları tutarına tatbik olunarak 1957 deki umumî yatırım miktarı tahmin edilmiştir. Hesaba dercolunan kalem bu tahminî rakamdan ibarettir.

---

[45] 1957 (A^1) cetvelleri yekûnu 2751.
» Dev. Borçları faiz ve itfa ödemeleri 153
» Transfer ödemeler 408
561 561

2190 milyon

[46] İstatistik Umum Müdürlüğünde konsolidasyona mâtuf bazı çalışmalar yapılmakla beraber onlara dair malûmat edinmek mümkün olamamıştır.

[47] Gürtan (K.): a.g.e., Türkiyede yatırımlar, s. 122.

«Dış Âleme yapılan mal ve hizmet satışı ile Dış Dünyadan vaki faktör geliri tediyatı», 30.6.957 ile 30.6.958 Tediye muvazenesi cetvelindeki ihracat kalemine (864 milyon), Enfrastrüktür ve Off-Shore [48] muameleleri dolayısile elde olunan gelirler (172 milyon) ile «görünmeyen kalemlerin» ihracatından elde edilen (80.5) milyon ilâve edilmek suretile *(1.117 milyon olarak)* bulunmuştur.

Matlûp sütununda menfi kalem olarak yer alan «Dış Âlemden vaki mal ve hizmet mübayaatı ve Dış Dünyaya yapılan faktör geliri tediyatı» kalemi de, yine tediye muvazenesi cetvelinden, ithalât kalemine (1.055 milyon) görünmeyen kalemler için yapılan tediyat (204 milyon) ilâve edilmek suretile *(1.259 milyon olarak)* bulunmuştur. Bu suretle hesapta meçhul olarak sadece, müstehliklerin mal ve hizmet tedariki için yaptığı masarif (1.5) kalemi kalmıştır ki, memleketimizde istihlâk hesaplarının ademi mevcudiyeti dolayısile, bu kalem bakiye alınmak suretile elde olunmuştur.

2 No. lı Millî gelir hesabının zimmet sütûnu millî geliri terkip eden muhtelif gelir unsurlarını, matlûp tarafı ise tek kalem halinde millî geliri göstermektedir.

Bu hesabın tanziminde gelir unsurlarının herbirini çeşitli kaynaklardan temin etmek zarureti hasıl olmuştur. Bu itibarla doğruluk derecelerinde hayli farklar mevcuttur.

Birinci kalemi teşkil eden «*işçilere vaki tediyat*» rakamı, İstatistik Umum Müdürlüğünden hususî surette temin olunan ve nakıs bulunduğu bizzat yetkililerce de ifade edilen aşağıdaki cetvelden alınmıştır.

---

[48] Enfrastüktür, N.A.T.O. için yol, meydan v.s. inşaatı faaliyetini, Off-Shore'da silâh ve mühimmat siparişini ifade etmektedir.

1957 yılına ait ücret geliri tahmini

(000.000 T. L.)

Ticarette çalışanların aldıkları ücretler	261.146
Devlet sanaayiinde çalışanların aldıkları ücretler	836.007
Büyük sanayide » » »	836.007
Küçük sanayide » » »	29.199
Nüfusu 2.000 den az yerlerdeki sanayide » » »	865.741
Devlet sektöründe » » »	962.511
Malî müesseselerde » » »	216.112
Ulaştırma işlerinde » » »	830.660
İnşaat işlerin » » »	1.673.200
Serbest mesleklerde » » »	143.176
Madenlerde » » »	37.532
Taş ocaklarında » » »	6.180
Ziraatte » » »	3.687
	6.661.805

Bu cetvelde, bilhassa ziraatte çalışanların ücretleri çok düşük gözükmektedir. Sadece Devlet ziraat işletmelerinde çalışanların ücretlerini belirttiği ifade edilmektedir.

Halbuki *İstihsal metodu ile* yapılan millî gelir tahminlerinde nasıl ziraî gelirin hesabında çiftçi ailelerinin kendi istihlâklerinde kullandıkları hasılanın izafî geliri tahmine ithâl edilmekte ise, *gelir metodu ile* hesaplanan millî gelirde de çiftçi ailelerinin izafî ücretlerinin dahili hesap edilmesi icabedecektir. Şukadar ki, memleketimizde istihsal metodu ile bulunan ziraat gelirinin içinde izafî gelirin miktarını gösterir bir nisbet belirtilmediği için, İstatistik Umum Müdürlüğü tarafından da tashihi cihetine (henüz) gidilmemiş olan ziraat işlerine ait ücret miktarında, tarafımızdan da bir değişiklik yapılmamıştır.

2 No.lı hesapta, müteakiben gelen 4,5 ve 6 numaralı kalemler, 1957 Hazine Hesabı Umumiyesinden hesaplanarak alınmıştır. Bunlardan 4 numaralı kalem Kurumlar Vergisi hasılatı olarak (135.235.680,62 T.L.) aynen dercedilmiş, fakat Devletin emlâk ve teşebbüs gelirine mütedair 5 No. lı kalemi bulmak için Varidat Hesabı Kat'i Cetvelinin «Devletçe idare edilen kurumlar hasılatı ve Devlet payları» na ait II inci Kısmı ile «Devlet emvali Varidatını» muhtevi III üncü Kısmı yekûnundan, vergi vasfı galip bulunduğu için Devlet payları hasılâtı, Tekel safî hasılatı, Radyo varidatı ve kıymetli kâğıtlar hasılatı tenzil olunmuştur. (Oyun kâğıdı hasılatı, 1957 Kesin hesabında, Devlet payları faslına dahil edildiği için ayrı kalem halinde tenzil edilmemiştir.)

Devletin emlâk ve teşebbüs gelirinin hesabı.

1957 Varidat Hesabı kat'i cetvelinin:

II. Kısım yekûnu			612.835.565,79
III. » »			54.697.860,36
			667.533.426,15
II *Nakıs:* 26-16: Radyo varidatı		9.942.511,96	
II/26-715 Tekel safi hasılatı		247.748.584,75	
II/27 Devlet payları (Hazine hissesi dahil)		332.180.886,37	
III/32 Kıymetli kâğıtlar		743.114,27	
Yekûn		590.615.097,35	590.615.097,35
Devletin emlâk ve teşebbüs geliri			76.918.328,80

2 numaralı hesabın 6 ıncı kalemini teşkil eden âmme borçları faizine gelince:

İstatistik Umum Müdürlüğünden alınan malûmata nazaran, doğrudan Devletin yaptığı borçlanmalar için ödenen faiz 13.438.000

dolar, sair âmme idarelerinin (hususî denilen) borçlanmaları için ödenen faiz de 13.333.000 dolar olmak üzere cem'an 26.871000 dolar yani (2,80 den) 75.228.800 T.L. dır.

1957 Hesabı kat'isinden Devlet Borçları için yapılan faiz tediyatı tutarını bulmak üzere aşağıdaki cetvel hazırlanmıştır.

I — *İç Borçlar faizi:*

A — Konsolide borçlar:	*Fasıl*	*madde*	*Faiz tediyatı*
	806	11	282.668,15
	»	16	91.504,82
	»	21	2.190.379,76
	»	26	5.166.781,65
	»	31	5.095.126,56
	»	36	9.279.756
	»	41	5.251.009
	»	51	5.524.027,65
	»	56	2.494.775
	»	61	5.650.800
	»	66	2.227.236
	»	71	2.814.250
	»	76	3.750.000
Yekûn			49.818.294,59

B — Dalgalı borçlar faizi:

	818	11	515.734,96
	»	16	97.224,36
	»	21	26.483,52
	»	26	85.00
Yekûn			725.442,84

II — *Dış borçlar faizi*	*Faiz*	*madde*	*Faiz tediyatı*
	826	21	617.947.82
	»	26	82.393,04
	»	31	10.282,87
	»	21	1.550.056
	»	51	2.683.676
	»	56	2.528.848
	»	61	791.056
	»	76	2.181.506
	»	82	2.446.155
Yekûn			12.891.920,73

Yekûnların *İcmali:*

İç borçlar faizi :	A. konsolide	49.818.294,59
	B. Dalgalı	725.442,84
Dış borçlar faizi:		12.891.920,73
	Umumi Yekûn	63.435.658,16

İstatistik U. Müdüründen alınan faiz rakamı ile bu yekûn arasında 11.793.141,84 lira gibi bir fark vardır. Bu itibarla, M. Gilbert'in sistemine göre tanzim edilen hesaplar sırasında yapıldığı üzere, Hazine Hesabı Umumisindeki rakamlar tercih olunmuştur.

Hesaptaki diğer iki kalemden «Kurumların tasarrufu» kaynak olmaması sebebiyle boş bırakılmış, «Ev idarelerinin emlâk ve teşebbüsten elde ettikleri gelir» kalemi de bakiye alınmak suretiyle bulunmuştur.

Devletin Konsolide masarifine ayrılan 3 Numaralı hesabın zimmet sütunundaki birinci kalem, Devletin mal ve hizmet tedariki için yaptığı cari masarifi göstermekte ve 1 No. lu hesabın matlûp sütunundaki (1.6) kalemi vesilesile serdedilen mülâhazalar baki olmak üzere o hesaptan nakledilmiş bulunmaktadır. İkinci kalem yine 1 No. lı hesapta işaret edilen sebeple boş bırakılmış, üçüncü kalem de 2 No. lı hesaptan nakledilmiştir. Fakat Devlet borçları fa-

izine taallûk eden bu kalem, O,E.E.C. sisteminin 958 senesindeki son şekle uyularak, matlûp sütununa (menfi olarak) nakledilmiştir. (3.7 kalemi).

Ev idarelerine v.s. yapılan cari transferlere müteallik dördüncü kaleme gelince: M. Gilbert'in sistemine göre tanzim olunan hesaplar vesilesile (Hesap 2, 4 üncü kalem) verilen izahat dairesinde bu defa 1957 yılı Hazine Hesabı Umumiyesinden (408.903.130,48 lira olarak) bulunmuş ancak Devletin iç borçlarına müteallik faiz ve itfa tediyatı da (107.356.260.13) buna ilâve olunmuştur.

1957 yılına ait transfer masrafların hesaplanışına müteallik müfredat aşağıda gösterilmiştir.

Hesabı Kat'i Cetvelleri	*İkinci Kısım* II. 206 ve 209 cu fasıllar	*Üçüncü Kısım* 308. Fasıl	*Altıncı Kısım*
B. M. Meclisi	35.040 168.308,29	9.750,84	13.829,40
Riyaseticumhur	2.110 15.253,75	—	5.067,90
Divanı Muhasebat	47.540 95.11,25	12.975,11	5.000,—
Başvekâlet	15.890 33.263,81	2.455,37	—
Devlet Şurayı Reisliği	18.000 47.428,75	3.987,08	—
Basın-Yayın Turizm	17.050 87.089,89	2.807,69	1.200.000,—
İstatistik U. Müd.	13.970 76.665,40	62.567,25	—
Diyanet İşleri Reisliği	214.640 679.995,23	7.192,69	—

Hesabı Kat'i Cetvelleri	*İkinci kısım* II. 206 ve 209 cu Fasıllar	*Üçüncü Kısım* 308. Fasıl	*Altıncı Kısım*
Tapu ve Kadastro U. Müd.	220.908,50 552.705,53	33.167,34	—
Toprak ve İskân U. Md.	220.908,50 239.945,78	12.143,35	—
Adliye Vekâleti	2.795.395,70 2.324.068,13	114.143,34	—
Millî Müdafaa V.	9.724.58981 17.365.487,81	149.511,,48	—
Dahiliye V.	1.434.173,24 988.795,37	61.175,21	—
Emniyet U. Md.	2.828.168,62 2.094.831,60	117.432,17	
Jandarma U. Ku.	1.091.802,10 1.328.705,30	26.740,28	
Hariciye V.	48.317,50 151.065,75	25.573,41	
Milletlerarası İktisadî İş Birliği Teş.	2.430 8.923		
Maliye Vekâleti	2.747.232,45 1.935.149,32	244.698,11	142.805.064
Devlet Borçları (II. Kısım Yekûnu) (Fasıl 801-802)	162.103.193,21	—	—
Maarif Vekâleti	9.430.944,33 11.757.620,21	311.061,58	8.843.929

Hesabı Kat'i Cetvelleri	*İkinci kısım* II. 206 ve 209 cu fasıllar	*Üçüncü Kısım* 308. Fasıl	*Altıncı Kısım*
Nafıa »	65.865,— 130.425,80	9.044,28	—
Ticaret »	69.290,— 128.133,75	14.658,19	—
Sıhhat ve İçtimaî Muavenet V.	1.945.543,16 2.800.311,66	38.853,74	1.079.374,65
Gümrük İnhi. V.	725.228,93 486.659,29	60.416,92	—
Ziraat V.	944.054,76 1.228.748,31	55.574,01	687.505,23
Dev. Meteoroloji U. Müd.	76.912,50 142.896,50	6.148,65	—
Münakalât V.	49.860,— 83.352,75	7.906,76	—
Çalışma V.	49.760,— 73.170,35	4.901,96	150.000,—
İşletmeler V.	3.300 7.785	119,70	8.000.000,—
Sanayi V.	32.305 47.293,75	5.135,40	2.500.000,—
	242.724.922,49	1.391.436,91	164.786.770,18

Yekûnların icmali :

İkinci Kısım, II, 206 ve 209. Fasıllar	:	242.724.922,49
Üçüncü Kısım, 308. Fasıl	:	4.391.436,91
Altıncı Kısım	:	164.786.770,18
Umumî Yekûn		408.903.130,48

Dış Dünyaya yapılan cari transferlere müteallik dördüncü kalem olarak, sadece Dış Borçlar için yapılan (46.604.685,17 T.L. lık) tediyat gösterilmiştir.

Her nekadar bu kaleme beynelmilel teşekkül ve kurumlara veya diğer Devletlere yapılan yardımların da ilâvesi muvafık olur idi ise de, Hariciye Vekâleti Bütçesinin 453 üncü faslının «Milletler arası kurum ve derneklere katılma payı» nı gösteren 10 uncu maddesindeki 4.400.000 liralık tahsisatın (3.399.322,05 liralık sarfiyatın) sırf transfer tediyat olan kısmını, hizmet mukabili olan kısmından tefrik mümkün değildir. Ayni faslın 50 ci maddesine konulan ve transfer tediyat olduğu sarih bulunan «Bağdat Paktı azası devletlere yapılacak teknik yardım» a müteallik tediyat ise 511 liradan ibarettir. Bu sebeple bu ödemeler nazarı itibare alınmamıştır.

Devlet tasarrufuna mütedair altıncı kalem (3.6) ise 1957 senesi Hesabı kat'isinde, Varidat kesin hesap cetvelinin adi varidatı gösteren I ilâ IV cü kısımları yekûnundan cari masraflar yekûnunu (A^1 cetveli) tenzili suretile (3.759.246.783,19 - 2.751,800.067,52 =) 1.008.446.715,67 lira olarak bulunmuştur [49].

3 numaralı hesabın *matlûp sütunundaki* «Devletin emlâk ve teşebbüs geliri» ne ait birinci kalem ile âmme borçları faizine müteallik ikinci kalem daha evvel 2 No. lu hesap vesilesile tesbit olunduğu için o hesaptan aynen nakledilmiştir. Vasıtalı vergilere mütedair 3 üncü kalem de Gilbert'in sistemi vesilesile verilen izahat dairesinde (2.412) milyon olarak) hesaplanmıştır.

«Ev idarelerinden v.s. alınan vasıtasız vergiler» kalemi Varidat hesabı kat'i cetvelinin I inci kısmının (A) bendi yekûnundan kurumlar vergisi hasılâtı tenzile edilerek bulunmuştur.

I Kısım A Bendi (irat ve servet vergileri) yekûnu:		1.178.844.411,87
Nakıs Kurumlar vergisi hasılatı	:	135.235.680,62
		1.043.608.731,25

[49] Haddizatında 1957 bütçe kesin hesabı (A^1 ve A^2 cetvelleri ile adi ve fevkalâde varidat yekûnu karşılaştırıldığında) 196.152.427,60 lira açıkla kapanmış bulunmaktadır. (Bakınız: 1957 Hazine H. U., s. 4.)

Matlûp sütunundaki müteakip kalem (3.10) kurumlar vergisi hasılatından ibarettir.

Matlûp sütununun sonuncu kalemi Dış Dünyadan Devlete vaki cari transferleri göstermektedir. Bu kalem de, yine Varidat hesabı kat'i cetvelinin beşinci kısmında «hususî kanunlarla elde edilen varidat» meyanında bulunan «Amerikan yardımından tahsil edilen paralardan yılı içinde sarfedilen mebaliğ karşılığı olarak irat kaydolunan» 147.114.880,48 lira ile Amerikan Ordu Dairesince Harita U. Müd. emrine verilen dolarlar karşılığı (83.996,52 lira) ve hariçten temin edilen krediler mahsubatı olarak sağlanan 10.771.768,74 liranın yekûnu alınmak suretile (157.970.645,74 lira olarak) bulunmuştur.

«Ev idareleri ile kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküllerin konsolide masraf muamelâtına» tahsis olunan *4 No. lı hesabın* zimmet sütunundaki birinci kalem «müstehliklerin mal ve hizmet tedariki için ifa ettikleri masarifi» göstermekte ve 1 No. lı hesaptan (1.5) naklen gelmektedir. İkinci kalemi teşkil eden «ev idareleri v.s den alınan vasıtasız vergiler» ise 3 No. lı hesaptan (3.9) nakledilmiş bulunmaktadır. Asıl üçüncü kalem olarak yer alan «Dış Dünyaya ev idarelerinden yapılan cari transferlerdir ki, 4 No. lı hesabın hususiyeti haiz bir kalemini teşkil etmekte, fakat memleketimizdeki mevcut istatistikler v.s. donelerden bu rakamın kesin olarak istihsali imkânı bulunamamaktadır. Bu kalemin, Tediye muvazenesinde «görünmeyen kalemlerin» sonuncu unsuru olan «muhtelif» gurupuna dahil olması icabeder. Başlıca misallerini hususî talebelere gönderilen dövizler ile Türkiyede mukim ecnebilerin veya bizzat Türk vavandaşlarının memleket dışına gönderdikleri hediyeler, yaptıkları hibeler v.s. gibi muamelâtta görmek mümkündür. Tediye muvazenesi cetvelinin tanzimine müncer olan tafsilât hesaplarından, belki Dış Âleme yapılan hususî transferleri çıkarmak ve bu hesaba dercetmek imkânı bulunacaktır. Şu kadar ki, Hazine Umum Müdürlüğü, neşredilmediği esbabı mucibesi ile, tediye muvazenesi hesabına ait tafsilât cetvellerinin mahremiyetini ileri sürmüş ve ilmî bir tetkik için dahi istifadeye amâde kılmamıştır.

Bu itibarla görünmeyen kalemlerin «muhtelif» (gider) hanesindeki rakam hesaba aynen alınmıştır.

Zimmet sütununun sonuncu kalemi «ev idarelerinin v.s. tasarrufunu» göstermektedir. Memleketimizde tasarruf hesapları mevcut

olmadığından (i=s) *yatırım* müsavi *tasarruf* formülünden faydalanılarak, Devlet yatırımlarına kıyasla bulunan hususî yatırım miktarı «ev idarelerinin» tasarrufu olarak bu haneye kaydolunabilirdi. Şu kadar ki, kıyasla bulunan hususî yatırım miktarı (2.031 milyon) bu hesabın umumî muvazenesini ziyadesile ihlâl etmektedir. Bundan başka, hususî yatırımlarda, belki ev idarelerinden fazla Kurumların tasarrufunun hissesi mevcuttur. Binaenaleyh, zimmet sütununda tek meçhul olarak kalan «hususî tasarruf miktarı» *bakiye* alınmak suretile bulunmuştur.

4 numaralı hesabın matlûp sütunu ev idareleri vs. nin yaptıkları masrafları karşılayan gelir kaynaklarını göstermekte ve birinci kalemi işçilere yapılan tediyat yani ücretler teşkil etmektedir. Bu kalem, daha önce 2 numaralı hesap vesilesile bulunmuş ve 4 numaralı hesaba da oradan nakledilmiştir. Üçüncü kalemi teşkil eden Devletin cari transferleri de 3 numaralı hesaptan 3.3 intikalen gelmiştir. Matlûp sütunun sonuncu kalemi olan Dış Dünyadan (Dış Âlemden) yapılan cari transferler, zimmet sütunundaki mukabil kalem gibi (4.3), tediye muvazenesinin, görünmeyen kalemler kısmının «muhtelif» (gelir) hanesinden alınmıştır.

«*Konsolide sermaye muamelelerinin*» iraesine mahsus 5 *numaralı hesabın* zimmet sütunu iki kalemden müteşekkildir. Birinci kalem «dahilde gayri safî sermaye» teşekkülünü göstermekte ve 1 numaralı hesaptan (1,7) naklen gelmiş bulunmaktadır. İkinci sırada yer alan Dış Dünyaya *vaki net ikrazat kalemi,* milletin malik olduğu dış kıymetlerde vuku bulan artışı ifade edecektir [50]. Dış Dünyadaki kıymetlerin artışı ise, memleket haricine yapılan yatırımlarda veya sair mutalebe haklarında vukubulan fazlalaşma şeklinde tecelli edebilir.

1957 Tediye muvazenesi cetvelinde, sermaye hareketlerine (II² ye) kadar olan kalemlerin (Ev idarelerinin Dış Âlemle olan muamelelerine taallûk ettiği kabul edilen «muhtelif» kalemleri hariç, Devlet borçları taksit tediyatı dahil) muvazenesindeki fark 289 milyon liradır. Aslında bu fark, Dış Dünyaya yapılan değil, bilâkis oradan alınan ikrazatı ifade ettiği için hesaba menfi olarak geçirilmiştir.

---

[50] O.E.E.C.: a.g.e. A Standardized System..., 1958 tabı, s. 40.

Hesabın matlûp sütunu, millî servete vaki bu ilâvenin hangi membalardan tenmiye edildiğini göstermektedir. Bu menabi sırasile 1 No. lı hesaptan (1.2) nakledilen amortisman v.s. cari ihtiyatlar, 3 No. lı hesaptan naklonunan (3.6) Devlet tasarrufu, 2 No. lı hesaptan nakledilen (2.3) Kurumların tasarrufu ile 4 No. lı hesaptan gelen (4.4) Ev İdarelerinin tasarrufu kalemleri ile matlûp sütununa yeni olarak ilâve olunan «Dış Dünyadan yapılan net sermaye transferleri» kaleminden ibarettir.

Bu kalem de, Tediye muvazenesi cetvelinde sermaye hareketleri, hibe v.s. ye (II^2 den itibaren II^4 e kadar) müteallik muamelelerin muvazenesi alınarak (235 milyon lira) bulunmuştur.

Dış Dünya ile olan muamelelere dair 6 No. lu Konsolide Hesabın zimmet sütununun birinci kalemi «milletten vaki mal ve hizmet mübayaatı ve millete yapılan faktör geliri tediyeleri» ne taallûk etmekte ve 1 numaralı hesaptan (1.3) naklen gelmektedir.

«Devlete vaki carî transferler»'e müteallik ikinci kalem de 3 No. lu hesaptan (3.11); «Ev idarelerine v.s. yapılan cari transferleri» gösteren müteakip kalem de 4 No. lu hesaptan (4.8) «Millete yapılan net sermaye transferleri» ni irae eden sonuncu kalem de 5 No. lu hesaptan intikal etmiş bulunmaktadır.

Hesabın matlup sütununun «millete yapılan mal ve hizmet satışı ve milletin harice ifa ettiği faktör geliri tediyatı» na mütedair birinci kalemi 1 No. lu hesaptan (1.9), «Devletten yapılan cari transferler»'e ait ikinci kalem 3 No. lı hesaptan (3.5); «Ev idarelerinden vaki cari transferleri» ifade eden üçüncü kalem 4 No. lı hesaptan, «Milletten vaki net istikraz» a ait sonuncu kalem de 5 No. lı hesaptan naklen gelmektedir.

Kısaca 6 No. lı hesap diğer hesaplarda münderiç kalemlerden «Dış Dünya» ile olan muamelelere taallûk edenleri toplayan bir *netice hesabı* mahiyetini arzetmektedir.

Şukadar ki, diğer hesaplara dercolunan kalemler, O.E.E.C. nin millî muhasebe sisteminin gerektirdiği unsurları tam manasile ihtiva ve in'ikâs ettiremediği için, kendiliğinden mütevazin olması icabeden 6 No. lı hesabın zimmet ve matlûp sütunları arasında mühim bir fark zuhûr etmektedir. Bu itibarla, sistemin memleketimize tatbikinde istatistik v.s. done noksanlarının adetâ riyazî bir ifadesini temsil etmek üzere 6 No. lı hesabın muvazenesini sağlayan mühim bir «noksan ve hata» kalemi (466 milyon) ilâve olunmuştur.

* * *

Bütün bu mülâhazalar bizi, memleketimizde güvenilir bir millî muhasebe tesisi için her şeyden evvel millî gelir hesaplarının geliştirilmesi, ezcümle millî gelirin sadece *istihsal metodu* ile değil *masraf* ve *gelir metodları* ile de ayrı ayrı hesaplanması icabettiği neticesini tekrar ve ehemmiyetle tesbit ve tebarüz ettirmeğe sevketmektedir.

Ancak her üç metoda göre hazırlanan millî gelir tablolarına ve yine millî gelir hesaplarının bir mütemmimi mahiyetinde İstatistik Umum Müdürlüğünce geliştirilerek tanzim ve neşrolunacak Tediye Muvazenesi cetvellerine istinat etmek mümkün olduğu zamandır ki, Türkiyede bir Millî Muhasebe tesisi için esas zemin hazırlanmış olacaktır.

Şukadar ki, memleketimizde, gerek ekonomik tahlillere, gerek iktisat ve maliye politikasına faydalı neticeler istihracına tam manasile elverişli bir Millî Muhasebe sistemi kurulabilmesi için lûzumlu nihaî şart, *Devlet muhasebesinin millî muhasebeye intibaka müsait, rasyonel bir reforma tabi tutulmasıdır.*

İşte, Etüdün İkinci Kısmı mevzuubahis intibakın sağlanması ile ilgili meselelerin tetkikine tahsis edilmiştir.

İKİNCİ KISIM

Devlet Muhasebesinin Millî Muhasebeye İntibak Ettirilmesi

İKİNCİ KISIM

Devlet Muhasebesinin Millî Muhasebeye İntibak Ettirilmesi

BAŞLARKEN BİRKAÇ MÜLÂHAZA

ÂMME MUHASEBESİNİN FONKSİYONU VE MİLLÎ MUHASEBE

Âmme (Devlet) muhasebesine başlıca iki gayret atfedilir [1].

Evvelâ, bütçe ile tahsiline ve sarfına müsaade edilen paraların nizamî şekilde istimal edildiğini tevsik etmek; saniyen, devletin malî durumunu tersim eylemek.

Halihazırdaki şekli ile, âmme muhasebesi, malî yıl zarfında bütçenin tatbik ve icrasını takip etmek, tahsil olunan varidat ile taahhüt edilen, tahakkuk eden, ita emrine rapt ve tediye olunan masarifin bütçe ile verilen müsaadeler dairesinde bulunduğunu tevsik etmek ve icabında varidat ve masarifle ilgili muameleleri ifa eden memurların mes'uliyeti cihetine gitmek imkânını vermektedir. Ancak, bu muhasebe, Devletin mamelekini teşkil eden bütün unsurların vaziyeti ile hareketini göstermemektedir. Memleketlerin ekserisinde bugün cari bulunan âmme muhasebesi, varidat ve masarifi takip etmekte fakat sermayede tahavvülâtı irae etmemektedir. Öyle ki âmme muhasebesinde, mamelekin aktif ve pasifine dair hemen hiçbir malûmat yoktur. Keza senelik jestiyonun: «istihsal-masarif+kâr (veya zarar)=netice» şeklinde bir tasrivini elde etmek imkânı da mevcut değildir.

Maâmafih burada, ticarî ve sınaî evsaftaki teşebbüsleri hariç tutulursa, Devletin esas fonksiyonu itibarile bir müstahsil olmadığının tesbiti lâzımdır. Devlet daha ziyade, kendi faaliyetinden hu-

[1] Bakınız: Etüd, Âmme ve Devlet muhasebesi tâbirleri bu Etüd seyrince esas itibarile müteradif olarak kullanılmıştır.

sule gelenlerin haricindeki membalardan sağladığı gelir ile yaşayan bir müstehlike benzemektedir.

Bununla beraber idarî fonksiyonu itibarile dahi, Devleti âmme hizmetlerini temin eden bir müteahhit telâkki etmek ve bu sıfatı ile de bir müstahsil durumunda addetmek imkânı vardır. Devlet muamelâtının seneden seneye daha büyük bir kısmının teknik bir karakter iktisap ettiği düşünülürse, bu telâkki de daha fazla isabetli sayılabilir.

Şukadar ki bahis mevzuu telâkkinin her türlü Devlet faaliyetini şümulü içine almasına imkân yok gibidir. Meselâ, adalet tevziine müteallik muamelâtın ticarî veya sınaî bir faaliyet gibi sayılması mümkün değildir. Bu itibarla, bir âmme kuvveti olması dolayısile, Devletin muhasebesinin bir müstahsilin muhasebesinden az-çok farklı bulunması lûzumu aşikârdır [2].

Gerçekten, müstahsil, istihsal ettiği maddelerin mübadele kıymetini öğrenmeğe ehemmiyet atfeder. Zira gayesi, onları kârlı olarak mübadele etmektedir. O halde onun için mühim olan hesap devresi sonunda, muhasebesinin, kâr mı zarar mı ettiğini göstermesidir.

Buna mukabil müstehlik, elde ettiği mal ve hizmetlerin istimal kıymetini nazarı dikkatte tutar ve varidatının tasarladığı hususlara lâyıkile tahsis edildiğinden ve masarifinin de gelirinin hudutları dahilinde kaldığından emin olmak ister.

Ancak, iktisaden tanzim edilmiş bir cemiyette, ekseriyet için vasatî mübadele kıymeti her ne kadar istimal kıymetine yakın olmak temayülünde ise de, muayyen bir şahıs için bir eşyanın istimal kıymeti onun mübadele kıymetinden hayli farklı olabilir. Buna rağmen, bu eşya o şahıs için lüzumlu ise, yine onu tedarik etmekten içtinap edemez.

Ayni veçhile, âmme nizamının da fiyatı yoktur. Millî müdafaa ne kadar gayri müsmir olursa olsun, vatandaşların ihtiyaçlarına tercih edilir. Mübadele kıymeti, böylece, objektifleşmektedir; istimal kıymeti ise daima sübjektif kalmağa mahkûmdur.

Demek oluyor ki, âmme muhasebesinde esas itibarile bir müstehlik muhasebesinin vasfı galip bulunmaktadır. Bu itibarla da

---

[2] Reuter-Jacomet: a.g.e. Réforme bud. Cilt I, s. 119-120.

memleketlerin ekserisinde, âmme muhasebesi basit bir kasa muhasebesinden ibarettir. Gerçekten, bu muhasebe hasılat ve masarifi ancak tediye ânında kaydetmekte ve henüz likide edilmemiş hak ve vecibeleri nazarı itibare almamaktadır.

Âmme muhasebesi, sadece bir nakit hareketine (yani bir para girip çıkmasına) müncer olan muamelelerin kaydını ifa ettiğinden, sermaye mallarının sınaî bakımdan amortismanı nosyonundan ve mameleke tesir eden bilumum dahilî muamelelerden tamamen bihaberdir. Memleketteki değişikliklerle organik bir münasebet tesis etmediği cihetle âmme muhasebesi cari muameleler ile sermaye muameleleri arasında sistematik bir tefrik yapmaktan da kaçınmaktadır. Binaenâleyh, böyle bir muhasebenin doneleri elbette ki natamamdır ve âmme hizmetlerinin ana veçhelerine dair malûmat itası imkânından mahrumdur.

Buna mukabil, *Millî Muhasebe,* ticarî muhasebenin prensipleri üzerine kurulmuştur. Esas itibarile hak ve vecibeler usulüne dayanmakta, mameleke tesir eden dahilî muamelelerin bazılarını kaydetmekte ve cari muameleler ile sermaye muameleleri arasında sistematik bir tefrik gözetmektedir [3].

Bu itibarla, âmme sektörü ile ilgili ve millî muhasebeye lüzumlu donelerin çoğunun, Devlet muhasebesinin bugünkü şekli ile sağlanması imkânı yok gibidir. Nakıs kalacağı şüphesiz olan bazı malûmatın dahi, bugünün Devlet muhasebesinden istihracı, gayet uzun ve sabırlı çalışmalara vabestedir.

Kısaca, mevcut malî politikanın millî servetteki artışa zarar vermeden ne dereceye kadar yürütüldüğünü ve ayni zamanda bu servet artışıyla husule gelmesi beklenilen umumî politik hedeflere ne nisbette erişildiğini gösterebilmek için Devlet (âmme) muhasebesinin millî muhasebeye intibak etmesi lâzımdır [4].

---

[3] İ. İ. F. P.: a.g.e. L'adap... Pbl. Fin. Vol. s. 378-380.

[4] Âmme muhasebesinin, (Devlet muhasebesinin) millî muhasebeye intibakına mütedair meselelerin incelenmesine tahsis olunan Etüdün bu İkinci Kısmında (Etüdün Birinci Kısmında yaptığımızdan farklı olarak) Devlet muhasebesi sistemlerinin ayrıca izahına girişilmemiştir.

Filhakika, Devlet muhasebesi, klâsik şekli ile asırlardır tatbik ve tedris edilmekte, memleketimizde dahi bu mevzu üzerinde ilmî ve pratik eserler veya notlar neşredilmiş bulunmaktadır. Bu itibarla, millî muhasebe gibi yeni bir müessese olmayan ve daha önce yaptığımız çalışmalarda (Bütçenin Kon-

Âmme muhasebesinin millî muhasebeye intibak hususunda arzettiği başlıca güçlükleri daha yakından belirtmek üzere, evvelâ her iki muhasebe sistemi arasında mevcut ayrılıkları görelim; ve müteakiben bu ayrılıkları izale çarelerini araştıralım.

---

trolu, Cilt II, 3. 19-172) anahatları itibarile tetkik etmiş bulunduğumuz Bütçe hesapları ile Devlet Muhasebesinde muamelâtın kayıt usulleri ayrı fasıllarda tetkike tabi tutulmayarak sırf. millî muhasebeye intibakı bakımından, bu hesap ve usullerde ifası icabeden reformların belirtilmesi için gereken noktalara, gerektiği nisbette temas edilmekle iktifa olunmuştur.

Türk Devlet muhasebesine dair fazla izahat için bakınız:

Faik (Sonradan Baysal soyadını almıştır): Bütçe ve Muhasebei Umumiye kanunu izahları, Ankara 1931,

Erenli (İhsan): Usulü hesabiye, Devlet usulü hesabiyesi ve ticarî usulü muhasebe, Ankara 1938.

Feyzioğlu (B. N.): a.g.e. Bütçenin Kontrolu, Cilt II, s. 19-72.

Kiver (Serkis Nihat): Devlet Muhasebesi, İstanbul, 1933.

Kayal (Alâettin): Muhasebei Umumiye Kanunu ve bununla alâkalı mevzuat, Ankara 1940.

Gıyas (Akdeniz): Devlet muhasebesi, İstanbul 1948.

Gıyas (Akdeniz): Türk Devlet muhasebesinin ıslahı, Ankara 1942.

Sağcı (Hikmet): Devlet muhasebesi sistemimizde yapılan reform, Ankara, 1953.

FASIL : I

DEVLET MUHASEBESİ İLE MİLLÎ MUHASEBE ARASINDAKİ BAŞLICA AYRILIKLAR

I — DEVLET SEKTÖRÜNÜN TARİFİ BAKIMINDAN

Âmme muhasebesi ile millî muhasebe arasındaki ayrılık daha Devlet sektörü mefhumunun tarifinden başlamaktadır.

Millî muhasebede Devlet Sektörü sadece Devletin adalet, millî müdafaa, içtimaî nizam ve yardımlaşma gibi klâsik hizmetlerini bir de içtimaî emniyet ile ilgili hizmetlerini kavramaktadır.

Buna mukabil, ticarî, sınaî veya malî sahadaki âmme teşekküllerinin faaliyet ve hizmetleri Devlet sektörüne dahil bulunmayıp bilâkis Teşebbüsler sektörüne girmektedir [5].

Binaenâleyh, Devlet tabirinin mutad medlûlüne ve İngiltere ile Belçika gibi memleketlerde doğrudan Umumî Devlet Bütçesine dahil bulunmasına rağmen, meselâ Posta idareleri, millî muhasebede, Devlet sektörüne bağlı olmayıp Teşebbüsler sektörüne girmektedir.

Diğer taraftan, millî muhasebede Devlet sektörü sadece merkezî idareye değil mahallî idarelere de teşmil edilmekte ve bu idarelerin içtimaî nizam ve yardım hizmetlerine müteallik hizmetleri de Devlet Sektörüne dahil edilmektedir.

Ayni prensip mucibince, merkezî ve mahallî idarelerden muhtar olmakla beraber ayni mahiyette faaliyet ve icraatta bulunan âmme müesseseleri de Devlet sektörüne ithal olunmakta fakat ticarî, malî veya sınaî bir gaye veya fonksiyon ifa eden muhtar âmme teşekkülleri «Teşebbüsler» sektörüne dahil edilmektedir [6].

Böylece, asıl gayesi tamamen iktisadî olan millî muhasebe, muhtar âmme iktisadî teşekküllerinin meydana çıkması ve mülhak v.s.

---

[5] Vandermeulen: a.g.e. National incom, s. 13-20.

[6] İ.İ.F.P.; a.g.e. L'adaptation... Pbl. Fin... Vol, X s. 355-356.

bütçeler tatbikatının genişlemesi üzerine, sınaî bütçeler nazariye since şiddetli tenkit olunan «Bütçe Birliği» prensibini, yeni bir veçhe dahilinde tekrar şeref mevkiine yükseltmektedir [7].

II — MUAMELELERİN TASNİFİ BAKIMINDAN

Âmme muhasebesi ile millî muhasebe arasındaki ikinci ayrılık hesaplara alınan muamelâtın tasnifi ile ilgilidir. Tasnif babındaki bu ayrılığın neticeleri sektörlerin şümulüne müteallik olan birincisinden daha ziyade ehemmiyetlidir.

Millî muhasebede, ana hesaplar dahilindeki klâsifikasyon, alesseviye muamelelerin iktisadî mahiyetlerine göre ifa olunmaktadır. Halbuki âmme muhasebesinde bu tasnif daha az sistematik olan ve ayni hesap dahilinde dahi değişebilen çeşitli kıstaslara göre yapılmaktadır [8].

Filhakika, muayyen bir bütçe dahilinde veya bir hazine umumî hesabında, bazı muamelelerin iktisadî mahiyetlerine göre tefrik edilmesine mukabil, diğer bir kısım muamelelerin fonksiyonel kıstaslar yani Devletçe ifa olunan adalet, millî müdafaa, maarif, sıhhat hizmetleri v.s. itibarile, nihayet bir başka gurubun sırf idarî kriteryumlara nazaran ayrılmış bulunduğunu görmek nadirattan değildir.

Âmme muhasebesindeki tasnifin bir garip tarafı da bütçenin birçok faslında, yukarıdaki kıstasların ikisine veya üçüne birden uyabilecek muamelelerin bir araya getirilmiş bulunmasıdır; fasla dahil kalemlerin mahiyetinin hiç anlaşılmaması, karışıklığı büsbütün artırmaktadır.

---

[7] Feyzioğlu (B.N.): Bütçe Birliği Prensibi ve Konsolide Bütçe Hesapları, İ.Ü. Maliye Enstitüsü Konferansları, Yıl II, 1956, ayrı bası, s. 8-9.

[8] Bray (F. S.) & Stone (R): «The Presentation of the Central Goverment Accounts», Accounting Research, 29 Kasım 948 tarihli sayıdan ayrı bası, U.C.D.A.E.., 1958 Reprint series No. 12,

U.N.: «Budgetary Structure and Classification of Goverment Accounts; New York, February 1951, Sales No. 1951. XVI. 3.

Hicks (J. R.): a.g.e. «The Problem of Budgetary Reform, Oxford. Clarendon Press, 1948.

Nihayet, merkezî idare ile mahallî idareler ekseriya yekdiğerine uymayan tasnifler kabul ve tatbik etmektedirler [9].

III — MUHASEBELEŞTİRME KAİDELERİ BAKIMINDAN

Âmme muhasebesi donelerinin millî muhasebeye kolaylıkla intikal ettirilmesini güçleştiren önemli üçüncü bir mani de muhasebeleştirme kaidelerindeki ayrılıktır.

Millî muhasebede muamelelerin, mal ve hizmetlerin bilfiil tevdi ve teslim edildiği sırada kaydedilmesi mutaddır.

Âmme muhasebesindeki mahsup kaideleri ise tamamen farklıdır. Bazı memleketlerde muameleler daha taahhüt safhasında yani bir malın teslimi veya bir hizmetin ifası borcunun tevellüt ettiği ânda kaydedilir. Diğer bir kısım memleketlerde ise, âmme muhasebesi, muameleleri tediye safhasında kaydeder. Nihayet, bu kaideler ayni memleket dahilinde dahi, merkezî idare, mahallî idareler veya muhtar âmme müesseseleri muhasebesi bahis mevzuu olduğunda ekseriya değişmektedir [10].

IV — HESAP DEVRELERİ İTİBARİLE

Âmme muhasebesi ile millî muhasebenin intibakını güçleştiren diğer bir sebep te, hesap devrelerindeki farklılıktır.

Millî muhasebede bu devre takvim yılına uygun bulunduğu halde, âmme muhasebesinde bütçe eksersizleri kâh 1 Nisanda (Almanya-İngiltere) kâh 1 Temmuzda (A.B.D.) [11] kâh 1 Martta (Türkiye) başlamaktadır.

Bir kısım memleketlerde, ilâveten, merkezî idare ile mahallî idarelerin veya muhtar âmme müesseselerinin hesap devreleri dahi yekdiğerine uymamaktadır.

---

[9] İ.İ.F.P.; a.g.e. L'adap... Pbl Fin., Vol. s. 356.

[10] İ.İ.F.P.; a.g.e. L'adap... Pbl. Fin. s. 357.

Baudhuim (Fernand): des théories modernes en matiére de finances publiques, 3 e edi., Louvain, 1944, s. 16-29.

Buçk (A.E.): a.g.e. The budget... s. 128.

Jéze (G): a.g.e. Cours..., 5. tab'ı, s. 190.

Nihayet, âmme muhasebesi eğer eksersiz sistemine göre tutuluyorsa, bir bütçeye taallûk edip te henüz tediye veya tahsil safhasını tamamlamamış bulunan muamelâtın da ayni bütçe hesabına raptedilmesi gayesile bütçe senesi bir mütemmim müddetle uzatılmaktadır.

V — KAYDEDİLEN MUAMELELER İTİBARİLE

Memleketlerin ekserisinde âmme muhasebesi, yakın zamana kadar, sadece nakdî muamelâtı yani bir para girip çıkmasını mucip olan muameleleri kaydetmekle iktifa etmekte idi. Bu itibarla da, sınaî amortisman ve mevcut malların kaybı gibi, envestisman mallarının alım-satımı kadar patrimuanı ilgilendiren faktörler, para tediyesi veya tahsili muamelelerine yer vermediği için, muhasebeye intikal etmemektedir.

Muasır temayül, Devlet için bir mamelek muhasebesi tutulması suretile bu noksanın kapatılması istikametindedir.

Buna mukabil, millî muhasebe, birçok kaidelerini benimsediği ticarî muhasebe gibi, bütün bu kıymet hareketlerini nazarı itibare almaktadır.

Âmme muhasebesi ile millî muhasebe arasında mevcut bu ayrılıkların aceba izalesi çareleri nelerdir?.

İlk olarak, her iki muhasebedeki hesapların şekil ve tertip bakımından yekdiğerine mutabakatının sağlanması, saniyen mahsup kaide ve usullerinde iki muhasebe arasında bir intibakın tesisi lâzım gelir.

Usule müteallik bu meselelerin hallinden sonra millî muhasebeye ithal edilecek Devlet muamelâtının sırf bir istihlâk muamelesi mi addedilmesi yoksa onda da bir istihsal kıymeti bulunup bulunmadığının araştırılması icap eder.

Bunu müteakip, Devlet patrimuanı mefhumunun tayini ile bu mameleke amortisman tefriki meselesinin ve nihayet amortisman davasının da halline müncer olmak üzere âmme idareleri için bir mamelek muhasebesinin tesisi ve Devlet bilânçosunun tanzimi davasının halli iktiza eyler.

FASIL : II

BÜTCELERİN VE ÂMME HESAPLARININ, ŞEKİL VE TERTİP BAKIMINDAN MİLLÎ MUHASEBEYE İNTİBAK ETTİRİLMELERİ

I — BÜTÇEDE TECEMMU VE YEKNESAKLIK (Totalité et uniformité) PRENSİPLERİ

Zamanımızda, Devletin rolünün pek fazla gelişmesi neticesinde bütçe mevzuunda klâsik kaidelere aynen bağlı kalmak imkânsızlaşmıştır. Bu meyanda bütçenin birliği ve genelliği prensipleri ihlâle uğradığı gibi, bizzat Devletin bünyesindeki vahdete dahi halel verilmiştir [1].

Gerçekten bugün, merkezî idare ile mahallî idarelerin etrafında hadsiz-hesapsız adette âmme müesseseleri, ofisler muhtar teşekküller v.s. âmme hükmî şahısları yer almışlardır. Bütün bu organların muameleleri Devletin umumî bütçesinden ve Hazine umumî hesabından ayrılmış bulunmaktadır [2].

Bundan başka, bu müessese veya teşekküllerin ekserisi Parlâmentoya bir bütçe veya hesabı-katî sunmak mecburiyetinden de varestedirler; öyle ki, Parlâmento bu müesseselerin muamelâtını, ancak umumî bütçeye verdikleri varidat fazlalarını (gelir bütçesi vesilesile) müzakere ettiği takdir ve nisbette kontrol ve murakabe edebilmektedir.

Bu muhtar teşekküllerin çoğalmasını önlemek ve belki adetlerini azaltmak mümkün ve temenniye şayan ise de, tamamen orta-

---

[1] Bakınız: Etüd, Giriş, s. 3-17.

[2] İ.İ.F.P.: a.g.e. L'adap... Pbl. Fin. Vol. x, s. 358-359.
Buck (A.E.): a.g.e. The Budget'in Governments of Today; s. 138-163.
Duverger (M.): a.g.e. Les finances publiques.
Allen x Brownlee: The Economic of Public Finance, New york, Prentice-Hall, 1948, s. 23-33.
Trotabas (Louis): Précis de science et législation financières, 10. tabı. Paris, 1950, s. 64-75.

dan kalkmalarını ümit etmek beyhudedir. R Jacomet'nin bu hususta yaptığı teşbihin tekrarile denilebilir ki «bir nehri, yatağına doğru, tersine akıtmak imkânı yoktur.»

Binaenâleyh, Bütçenin an'anevî birlik ve umumilik prensipleri yerine, bütçeyi olduğu kadar muhasebeyi de ilgilendiren yeni iki prensibin «*tecemmu* ve *yeknesaklık* prensiplerinin» ikâme edilmesi icabetmektedir.

A — Tecemmu (konsolidasyon) prensibi:

Tecemmu prensibine göre, bütçeyi liberal iktisadın hakim bulunduğu devrede olduğu gibi, artık, Devletin bütün varidat ve masarifini nefsinde toplayan bir tek doküman şeklinde tasarlamak mümkün değildir. O halde, bir taraftan Devletin çeşitli bütçelerinin diğer taraftan muhtelif âmme hesaplarının konsolidasyonu sayesindedir ki, Devletin tekmil muamelâtını bir araya getirmek imkânı olacaktır.

Bazı muamelâtın, mahiyetleri itibarile veya önceden tahmin edilmelerindeki güçlük dolayısile, bütçe tahminlerinde yer almadığı haller vardır. Hazine muameleleri ile, konjonktür tahavvüllerine karşı bilhassa hassas olan bazı âmme iktisadî teşebbüslerinin muameleleri ve amortismanlar gibi tamamen dahilî olan muamelelerde durum böyledir. Şu kadar ki, bu unsurlara dair, bütçe haricinde de olsa yine önceden muhammen rakamlar dercedilmesi imkânı da yok değildir.

Maamafih, tecemmu (konsolidasyon) prensibi bütçe safhasında olmasa bile, fiilî neticelerin toplandığı muhasebe safhasında, Devletin bilcümle varidat ve masarifinin bir araya getirilmesini âmir bulunmaktadır[3].

B — Yeknesaklık prensibi:

Yeknesaklık prensibi mucibince, umumî bütçe dahilinde mümkün olan azamî vuzuh ve nizamı, varidat ve masarifin mahi-

---

[3] İ.İ.F.P.: a.g.e. L'adaptation..., Pbl. Fin. Vol. X. s. 359.
Hervieu P.: Rapport général, sur la présentation du budget, La réforme budgétaire, Paris, 1954, Tome I, s. 34.
Feyzioğlu (B.N.): Bütçe birliği ve konsolide bütçe hesapları, İ.Ü.M.E., Konferanslar serisi, II, s. 80-88, ayrı bası, s. 8-16.

yetleri ve yekdiğerine benzerlikleri itibarile tertip ve tanzim ederek, kısım ve fasıl adedini imkân nisbetinde azaltarak sağlamak lâzımdır. Kısımların her birinin özel bir statü ile tavsif edilmesi yani bu taksimatın bütçenin ana prensiplerinin tatbikine imkân vermek üzere ayarlanması gerektir[4].

C — Tecemmu ve yeknesaklık prensiplerinin tatbiki hususunda millî muhasebenin yardımı:

Tecemmu (konsolidasyon) ve yeknesaklık prensiplerinin tatbik edilebilmesi için aşağıdaki hususlara riayet olunması lâzımdır:

— Devletin merkezî ve ademi merkezî bilcümle servislerine ait varidat ve masarifinin tamamen muhasebeye geçirilmesi;

— Aralarında çok bariz müşabehet bulunanların yeniden guruplandırılması;

— Bir guruba dahil servislerin herbiri için yeknesak bütçe ve muhasebe kaidelerinin tesbiti;

— Bu gurupların hepsinin kolaylıkla ve âhenkle dahil olabileceği bir umumî kadronun tesisi.

Bu hususta, millî muhasebenin âmme muhasebesine büyük yardımı olacaktır. Zira, millî muhasebe, Devletin hâkimiyetini icraya yarayan servisleri ile içtimaî yardım servislerini ve ticarî, sınaî, malî evsaftaki teşekküllerini yekdiğerinden ayırmak suretile muhtelif âmme hizmetleri arasında bir «discrimination» husule getirmektedir. Millî muhasebe, Devletin hâkimiyetile ilgili bir daire bahis mevzuu olduğunda başka, âmme iktisadî teşekkülleri mevzuu bahsolduğunda başka muhasebe kaideleri tatbik etmektedir. Nihayet, millî muhasebe birincileri Devlet, ikincileri Teşebbüsler (veya istihsal sektörüne ithal etmek suretile bütün âmme hizmetlerinin gelip toplanacağı umumî kadroyu da vücude getirmektedir. Yukarıdaki mülâhazalardan hareket etmek suretiledir ki, Birleşmiş Milletlerin İktisadî Meseleler Departımanının Maliye Şubesi, Bütçeler ile Âmme hesaplarının şeklinde bir normlaştırma husule getirmeğe çalışmıştır[5].

---

[4] Hervieu (P.): a.g. rapor..., La réforme, bud., s. 33-34.

[5] Hervieu (P.): a.g. rapor, La réforme budgetaire, To. I, s. 34. İ.İ.F.P.: a.g.e. L'adaptation..., Pbl. Fin. Vol. X., s. 360.

U.N.'in maliye şubesi, âmme faaliyetlerinin, millî muhasebenin muhtelif sektörlerine tevafuk eden kısımlar itibarile tefrikini teklif etmiştir. O suretle ki, âmme faaliyetlerini, bir taraftan merkezî idare, mahallî idareler v.s. ademi-merkeziyet organları, içtimaî emniyet müesseseleri, diğer taraftan (muhtar olan veya olmayan âmme iktisadî teşebbüsleri ve âmme malî müesseseleri gibi) ticarî, sınaî ve malî müesseseler olmak üzere ayırmak mümkün olsun.

İdarî ve içtimaî muameleler ayrıca kendi dahilinde başlıca 3 kategoriye taksim olunmuştur.

1) Mal ve hizmetlerin mübayaası (ve satışı) na taallûk eden muameleler.
2) Transfer muameleleri,
3) Borç ve alacak muamelâtı (malî aktif ve pasife tesir eden muamelât).

Bu kategorilerin dahilinde de muhtelif akımlar tefrik edilmiştir.

Bundan başka, alternatif olarak yapılan diğer bir teklif carî muameleler ile sermaye muameleleri arasında bir ayırma yapılması lüzumunu ortaya atmaktadır.

Bu hipotezin tatbikine tevessül edildiğinde muhtelif sektörler için teklif olunan hesapların şunlar olması icabetmektedir [6].

İdarî makamlar ve Sosyal emniyet hizmetleri	*Âmme (iktisadî) teşebbüsleri*	*Malî müesseseler*
a) Carî muamelât hesabı;	a) İşletme hesabı;	a) Gelir ve gider hesabı (=carî hesap);
b) Sermaye muamelâtı hesabı;	b) Gelirlerin tahsis yerlerine ait hesap;	b) Sermaye muameleleri hesabı;
c) Borç ve alacak muamelâtı hesabı;	c) Borç ve alacak münasebatı hesabı.	c) Borç ve alacak münasebatı hesabı.

[6] İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin. Vol. X., s. 360-361.
U.N.: Structure des budgets et classification des comptes publiques, 1951.

II — YENİ PRENSİPLERİN KLÂSİK VAHDET VE UMUMİYET PRENSİPLERİ İLE MUKAYESESİ.

A — Birlik prensibinin modern tecelisi:

Bütçeler ile âmme muhasebesinin tecemmu ve yeknesaklık prensiplerine uygun olarak kurulmasından itibaren idarî ademi merkeziyet ve Devletin sınaî, ticarî teşebbüslere girişmesi dolayısiyle artık ebediyen terkedildiği zannedilen eski umumiyet ve vahdet prensiplerinin yeniden ihyası için lüzumlu zemin hazırlanmış demektir.

Filhakika, konsolidasyon tekniği sayesinde âmme hizmetlerine ait bilcümle muamelâtın tevellüt ettikleri sektör veya tâli sektörlerin hesaplarına ithal edilmesi, hattâ bunların bir de Prof. J. R. Hicks'in «Overall budget account - Bütçe umumî hesabı» adını verdiği bir hesapta yeniden guruplandırılması mümkündür[7].

Bütçe umumî hesabı - Overall budget account mefhumu aslında, bütçe birliğine tekabül etmektedir; aradaki yegâne fark birliğin vücude getirilmesi için tatbiki icabeden teknik metodların değişik bulunmasından ibarettir. Klâsik vahdet kaidesinin bütçe birliğini proje ve tahmin safhasında tahakkuk ettirmek istemesine mukabil modern birlik kaidesi bunu muhasebe ve hesap safhasında gerçekleştirmektedir.

B — Modern bütçe birliği prensibinin muhtelif memleketlerdeki tatbikatı:

Prof. Hicks'in tavsiye ettiğine benzeyen, fakat Devlet sektörü ile mahdut bulunan, bir sentez İkinci Dünya Harbinden beri Hollanda'da ifa edilmektedir[8].

Her sene, «Millioenennoto» adı verilen Bütçe Esbabı Mucibe lâyihasında, bütçe muamelâtının heyeti umumiyesi bir de millî muhasebe prensiplerine göre tasnif ve tertip olunmaktadır.

Belçika, Hollanda ve Lüksemburg Gümrük Birliği dahilinde hali faaliyette olan âmme müesseseleri ile yarı âmme müessesele-

---

[7] Feyzioğlu (B.N.): a.g.m. Bütçe birliği ve konsolide bütçe hesapları, ayrı bası, s. 9-13.

[8] İ.İ.F.P.: a.g.e. L'adap..., Pbl, Fin..., Vol. X, s. 362.

Central Planning Bureau: «Scope and Methods of the Central Planning Bureau, The Hague, August, 1956.

rine ait bütçelerin mukayesesini yapmak üzere kurulan Komisyon da, Benelux memleketleri için, hem de mahallî idarelere de şamil olarak, Hollanda'dakine benzer bir konsolidasyon denemesi yapmıştır. Komisyon, üç bütçeyi kabili mukayese hale getirebilmek için, her bütçenin muamelâtını müşterek bir umumî plân mucibince yeni bir guruplamaya tâbi tutmuştur. Bu guruplama, Hollanda «Centraal Planbureau» sunun tavsiyeleri ile O.E.E.C.'nin normalize sistemine uygun olarak ifa edilmiştir.

C — Modern tecemmu prensibinin klâsik umumiyet prensibinden farkı:

Bahis mevzuu prensibin, eski umumiyet prensibinden de belki biraz ileri gittiğini ve bütçe taksimatı dahilinde olmasa bile, âmme hesaplarının guruplanması sırasında, âmme sektörünün bilcümle gelir ve giderlerinin ithalini lüzumlu gördüğünü kaydetmek lâzımdır.

Tecemmu prensibine göre, Devletin etrafında yer almış bulunan pek çeşitli müesseselerin muamelâtının ihmal edilmesi caiz olmadığı gibi, Hazine muamelâtının da hesap dışı bırakılması caiz değildir.

U.N. İktisadî Departımanının Maliye şubesi, Hazine muamelâtı için dahi özel bir «Borç ve alacak» hesabı açılmasını tavsiye etmektedir.

Şu kadar ki, böyle bir hesabın kuvveden fiile çıkarılması bir çok güçlüklerle karşılaşmaktadır.

Şurası muhakkak ki, modern tecemmu prensibi, bütçe hesaplarında vahdeti olduğu kadar, umumiyeti de her türlü gelir ve gidere şâmil olmak üzere tahakkuk ettirmek istemektedir.

III — ÂMME VARİDAT VE MASARİFİNİN KLÂSİK VE MODERN TASNİFİ.

Âmme muhasebesinin millî muhasebeye intibak ettirilmesi için halli icabeden meselelerden biri de varidat ve masarifin tasnifine taallûk eder.

Âmme gelir ve giderlerinin tasnifinde bir çok usuller mevcut olmakla beraber, bunların hepsini üç ana tipe irca etmek mümkündür: Siyasî - idarî tasnif, iktisadî tasnif ve fonksiyonel tasnif.

A — Siyasî-İdarî tasnif *(Klâsik tasnif metodu) :*

Bu tasnif bütçe muamelâtının vekâletler ve ita âmirleri ile fasıl ve madde itibarile taksimini esas ittihaz eder. Bu itibarla, masrafların hususiyeti (spécialité) prensibinin tatbiki sayesinde parlâmenter kontrolun icaplarına cevap verir. Tamamen siyasî ve idarî kıstaslara istinat eden bu tasnif tarzı Devletin esas itibarile hâkimiyet vazifesi ifa ettiği bir devrede gelişmiştir. Bu bakımdan da Devletin, millî ekonomi çevresi dahilindeki rolünün anlaşılmasına imkân vermez. Halbuki, bu husus, bilhassa Devletin hususî ekonomi sektörünün istihsal ve mübadele faaliyetine, millî gelirin şahıslar arasındaki tevezzu tarzına gittikçe daha fazla tesir etmeğe başlamasından beri büyük ehemmiyet kazanmıştır.

Âmme hesaplarının siyasî - idarî tasnifi, mahiyeti itibarile, her milletin idarî kuruluşu ile siyasî telâkkisinin tesiri altındadır; ve binaenaleyh memleketten memlekete değiştiği gibi, her memlekette devirden devre veya merkezî idarenin, mahallî idarelerin veya muhtar âmme teşekküllerinin bahis mevzuu oluşuna göre de değişmektedir [9].

B — İktisadî tasnif:

Âmme sektörü muamelâtının millî ekonominin geri kalan kısmı üzerindeki enflasyonist ve deflasyonist tesirlerini ölçebilmek ve iktisadî kalkınmayı, istikrara halel getirmeden gerçekleştirmek hususunda mevcut alternatiflerden birini isabetle seçebilmek için, âmme hesaplarının iktisadî kategoriler itibarile tasnifi yani «ekonomik bir klasifikasyonun» kabulü lâzımdır. Ancak böyle bir tasnif sayesindedir ki, mecmu millî giderle olan münasebetini de belirtmek üzere âmme istihlâki ve âmme sektöründeki sermaye teşekkülü gibi iktisadî donelerin elde edilmesi mümkün olabilir. Bu tasnif tarzı, Devlet tarafından vergi yolu ile çekilen paranın veya sosyal emniyet sigortası primi şeklinde ve emsali yollarla yapılan tediyelerin yekûnunu da göstermeğe yarar. Ekonomik tasnifi haiz hesaplar, ayni zamanda, Devletin ikraz ve istikraz muamelâtını ve ik-

---

[9] İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin. Vol. X, s. 363.
U.N.: a.g.e. Bud. Manag. 1955, s. 4.

tisadî kalkınma programını finanse etmek için hususî tasarrufa ne nisbette müracaat etmek imkânını haiz olduğunu dahi iraeye yarar[10].

Kısaca iktisadî tasnifin gayesi, isminin de belirttiği üzere, âmme makamlarının ifa ettikleri muamelâtın millî iktisat üzerine olan tesirini meydana çıkarmaktır. Bu tasnif, bir bakıma, millî muhasebede iktisadî akımlar için yapılan taksimatın âmme muhasebesine olan in'ikâsı şeklinde telâkki olunabilir.

Bu tasnif tarzı yeni olduğu için ancak Hollanda gibi birkaç memlekette kabul ve tatbik edilmektedir.

Mevzuubahis tasnif mucibince, Devlet muamelâtı, evvelemirde üç kısma ayrılmaktadır:

1) Mal ve hizmetlerin alım ve satımı;
2) Transfer muameleler;
3) Sermaye ile ilgili malî muameleler.

Bu kısımların her biri de kendi dahilinde, carî ihtiyaçlar için yapılan mübayaat ile sermaye malları mübayaatını, gelir ve sermaye transferlerini, vasıtalı ve vasıtasız vergileri v.s.yi tefrik etmek üzere talî taksimata tâbi tutulmaktadır.

Muhakkak ki, iktisadî tasnifte, vergi ile resim v.s. âmme mükellefiyeti hasılatı ile mal ve hizmetlerden elde olunan varidat v.s. gibi hususların tefrikinde müşkülâtla karşılaşılmaktadır. Bunun

---

[10] U.N.: a.g.e. «Budgetary Structure and classification of government Accounts» Department of Economic Affairs, New York, 1951, (Sales, No. 1951, XV...3).

U.N.: a.g.e. Measurement of National Income and the Construction of Social Accounts» Report of the Sub-Commite on National İncome of the League of Nations, Geneva, 1947, s. 116.

U.N.: «The Economic Relassification of Government Budget and Accounts», Economic Bulletin for Asia and the Far East, Third Quarters, 1950, Vol. 1. No. 3, s. 20.

Bray (F. Sewell) & Stone (Richard): «The Presentation of the Central Government Accounts» Accounting Research, November 1948, University of Cambridge, Department of Applied Economics, 1948, Reprint series, No. 12, s.2.

Garrett (A.A.): The Form of Government Accounts I.

Reddaway (W.B.): The Form of Government Accounts I, University of Cambridge, Department of Applied Economics, Reprint Series No. 38, Cambridge, 1951.

içindir ki, iktisadî tasnifin, evvelemirde, ekinominn ana akımlarına tekabül eden brkaç esas kısma irca edilmesi ve ancak bilâhare ihtiyaç hissedildiğinde muayyen iktisadî tahliller için daha ileri derecede bir taksimata gidlmes tavsye olunmaktadır.

İktisadî tasnifin, Devletin münasebette bulunduğu sektörlere nazaran veya Devletin satın aldığı mal ve hizmetler itibarile de kısımlar ihtiva etmesi mümkündür. Meselâ, transfer muamelelerinde transferin işletmelerden, hususî eşhastan ve Dış Dünyadan gelip veya o istikamete doğru ifa edilişine göre tefrik olunması mümkündür. Muamelelerin menşe veya mevrit sektörler itibarile taksim ve tefrik olunması, söylemeğe hacet yoktur ki, âmme muhasebesine ait donelerin millî muhasebe donelerine intibak ettirebilmesi bakımından zaruridir[11].

Misal olmak üzere, Birleşmiş Milletler İktisadî Meseleler Dairesi tarafından ileri sürülen bir iktisadî tasnif şeması, aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir. Bu şemada, carî muameleler ile sermaye muameleleri ve sermaye akımları ile alacak ve borç münasebetleri (sermaye teşekkülünün malî cephesi) dört ayrı cetvel halinde tertiplenmiştir[12].

[11] İ.İ.F.P.: a.g.e. L'adap..., Pbl. Fin, Vol X, s. 363-364.
[12] İ.İ.F.P.: a.g.e. L'adap... Pbl. Fin, Vol. X, s. 365-366.

Devlet muamelâtının iktisadî tasnifi

(Devletin ifa ettiği ticarî, sınaî faaliyetler ile içtimaî emniyet faaliyeti dahil)

a) *Carî muameleler hesabı* [13]

Masarif	Varidat
A— *Mal ve hizmet mübayaatı* 1 — Sivil maksatlar için lüzumlu mal ve hizmet mübayaatına yapılan masraflar 2 — Askerî maksatlar için lüzumlu mal ve hizmetlere yapılan masraflar.	B— *Mal ve hizmet satışı.* 1 — Mal ve hizmetler tedarikine mahsus dairenin harç ve resim hasılatı. 2 — İhtiyaçtan fazla maddelerin v.s. satış hasılatı.
C — *Tranfer tediyeler.* 1 — Vergi iadeleri 2 — Hususî şahıslar ile kâr gayesi gütmeyen hususî teşekküllere yapılan içtimaî emniyet v. s. transfer tediyeler. 3 — Sübvansiyonlar. 4 — Merkezî idareye ait iktisadî teşebbüslerin v. s. açığının kapatılması için lüzumlu kuvertür. 5 — Faiz tediyeleri. 6 — Sermaye teşekkülüne veya ikrazat muamelelerine mahsus transferler. 7 — Eyalet (Federe Devlet) ve mahallî idare-	D— *Transfer tahsilât.* 1 — Gelir ve kazançlardan alınan vergi. 2 — Veraset, intikal ve sermaye vergileri. 3 — Servet vergileri. 4 — İstihsal ve mübadele vergileri ile satış vergileri. 5 — Vergi karakteri olan çeşitli varidat. 6 — Hususî sektörün sair transferleri. 7 — Eyalet (Federe Devlet) v.s. mahallî idarelerin carî yardımları. 8 — Eyalet (Federe Devlet) v.s. mahallî idarelerin sermaye olarak yaptıkları yardımlar.

[13] İ.İ.F.P.: a.g.e. L'adap... Pbl. Fin, Vol. X, s. 364,
U.N.: Classification of Government Transactions by Economic Caracter, s. 22.

lere yapılan transferler. 8 — Yabancı memleketlere yapılan bağışlar.	9 — Yabancı memleketlerden yapılan bağışlar. *E— Mülk ve teşebbüs gelirleri:* 1 — Tahsil olunan faiz ve temettü 2 — Âmme teşebbüslerinin net kârı
Mecmu carî masarif A + C	*Mecmu carî varidat* B + D + E
F — Bakiye (Carî muamelât hesabının fazlası.)	

b) *Sermaye muameleleri hesabı*

Masarif	Varidat
G — *Sermaye teşekkülüne yapılan sarfiyat* (Merkezî idare ve içtimaî emniyet teşkilâtı) 1 — Mevcut maddî servet 2 — Yeni binalar, yeni inşaat v.s. işler 3 — Makine ve teçhizat. I— *Sermaye teşekkülüne yapılan sarfiyat.* (Devletin ticarî ve sınaî faaliyeti) 1 — Mevcut maddî servet 2 — Yeni binalar, yeni inşaat, v.s. işler 3 — Makine ve teçhizat 4 — Stoklardaki net artış	F— *Bakiye.* 1 — Carî muameleler hesabının fazlası. H— *Mal satışları.* (Merkezî idare ve içtimaî emniyet teşkilâtı tarafından) 1 — Mevcut maddî servet J— *Mal satışları ve amortisman.* 1 — Mevcut maddî servet. 2 — Amortisman hissesi
Mecmu sermaye masarifi (G + I)	*Mecmu sermaye varidatı* (H + J)
K — Bakiye (net sermaye teşekkülü.)	

c) *Umumî malî netice* (mal, hizmet ve transferler)

Masarif	Varidat
Mecmu carî masarif (A+C)	Mecmu carî varidat (B+D+E)
Mecmu sermaye masarifi (G+I)	Mecmu sermaye varidatı (H+J)
Masarif yekûnu	*Varidat yekûnu*
L— Bakiye	
1 — Kasa mevcudunda ve alacaklardaki net artış	
Yekûn	Yekûn

d) *Borç ve alacak muameleleri hesabı*

Sermaye teşekkülünün malî cephesi[14]

Çıkışlar (Metfuat)	Girişler (Makbuzat)
M— *İkrazat.*	L— *Bakiye*
1 — Diğer millî sektörlere yapılan ikrazat:	1 — Kasa mevcudunda ve alacaklardaki net artış.
a) Merkezî idare (içtimaî emniyet teşkilâtı dahil);	N— *İkrazattan vaki ödemeler.*
b) Malî bakımdan Merkezî idareye bağlı âmme teşebbüsleri.	1 — Diğer millî sektörlere yapılan ikrazata karşı vaki tediyeler:
2 — Yabancı memleketlere yapılan ikrazat:	a) Merkezî idare tarafından (içtimaî emniyet teşkilâtı dahil);
3 — Mülkiyeti müşir senedat iktisabı:	b) Malî bakımdan merkezî idareye bağlı âmme teşebbüsleri.
a) Millî;	
b) Yabancı memleketlere ait.	

[14] İ.İ.F.P.: a.g.e. L'adap... Pbl. Fin, Vol. X, s. 365.

4 — Mütedavil hisse senedatı v.s. menkûl kıymetlerin iktisabı (Merkezî idarece ihraç olunanlar hariç).

O— *Âmme borçlarının amortismanı*

1 — Uzun vadeli dahilî borçların amortismanı.

2 — Kısa vadeli dahilî borçların amortismanı.

3 — Haricî borçların amortismanı

Q— *Ticarî alacaklardaki net tezayüd*

S— *Karşılık fonlarındaki net tezayüd*

U— *Yabancı dövizlerdeki net tezayüd*

W— *Altın ve yabancı döviz mevcudundaki net artış*

1 — Altın mevcudundaki net artış.

2 — Yabancı dövizlerdeki (banknot, çek ve banka mevduatı) net artış.

X— *Likiditedeki net artış.*

1 — Dahilî para mevcudundaki (banknot ve madenî para) net değişiklik (+ veya —)

2 — Merkez Bankası mevcudatındaki net değişiklik (+ veya —)

3 — Millî sektöre dahil diğer bankalar mevduatındaki net değişiklik. (+ veya —)

2 — Yabancı memleketlere yapılan ikrazata mukabil vaki tediyeler.

3 — Mülkiyeti müşir senedatın satışı.

a) Millî.

b) Yabancı memleketlere ait.

4 — Mütedavil hisse senedatının v.s. menkul kıymetlerin satışı (Merkezî idarece ihraç olunanlar hariç).

P— *Âmme borçları.*

1 — Uzun vadeli dahilî borçlar

2 — Kısa vadeli dahilî borçlar

3 — Haricî borçlar.

R— *Ticarî borçlardaki net artış.*

T— *Nakit muamelelerinden elde olunan net hasıla.*

V— *Stabilizasyon fonlarından elde olunan net hasıla.* (Yabancı döviz olarak).

C — Fonksiyonel tasnif:

Bahis mevzuu tasnif, Devlet tarafından deruhte olunan —millî müdafaa, sıhhati umumiye, maarif, münakalât v.s.— fonksiyonlara ve bunların mütekabil maliyet bedellerine dair malûmat edinmek gayesine matuftur. Devlet, sözü geçen hizmetleri piyasa kaidelerine tevfikan ifa etmediğine göre, bunların değerinin maliyetlerine nazaran tayin ve tesbitine de, elbette, imkân yoktur. Binaenâleyh, fonksiyonel tasnif, âmme idarelerinin ifa ettiği masraf kalemlerinin herbirini —maaş ve ücretler, mal ve hizmet mübayaatı v.s.— Devletçe deruhte edilen şu veya bu vazifenin yerine getirilmesine hizmet dereceleri itibârile değerlendirmek mevkiindedir.

Bu bakımdan yapılması icabeden ayırma (discrimination), birçok güçlüklerle karşı karşıyadır. Bir Devlet dairesinin, fonksiyonel tasnifte ayrı kısımlar işgal eden muhtelif vazifeleri ayni zamanda ifa etmek durumunda olması nadir görülen ahvalden değildir. Buna mukabil, fonksiyonel tasnifte bir tek kısma dahil bulunan bir vazifenin müteaddit dairelere tevdi edildiğine de çoğu defa rastlanmaktadır. Nihayet, tekaüdiyelere ve âmme borçlarına müteallik masraflarda olduğu gibi, aslında Devletin çeşitli fonksiyonları ile ilgili bulunan bazı masraf kalemlerinin Devlet bütçesinde tek bir kısımda (veya tek bir masraf bütçesinde) toplandığı da vardır.

Devletin deruhte ettiği muhtelif vazifelerin maliyetinin tesbiti için, sınaî muhasebedeki maliyetin tayini usullerine müracaat edilmek lüzumu hasıl olmaktadır.

Aslında, fonksiyonel tasnifin daha geniş bir tarzda ele alınması ve Devletin bir âmme müessesesi olarak ifa ettiği masraflardan başka Devlet elile yapılan transfer giderlere, ikrazat ve avans v.s. muamelelerine de teşmil edilmesi mümkündür. Bu takdirde, bir fonksiyonun yerine getirilmesi için ifası icabeden «masraf yekûnunun» neye baliğ olduğu görülür. Bu usul, Devletin muhtelif faaliyet programının icrası zımnında elde olunan varidata da teşmil olunmak suretile bunların net maliyet bedelinin anlaşılması imkânı sağlanabilir.

Böylece, fonksiyonel tasnif sayesinde, Hükûmet programının başlıca kısımlarının kuvveden fiile çıkması için katlanılması icabeden brüt ve net masraf yükü hakkında umumî bir fikir edinmek imkânı hasıl olmaktadır. Devlet masraflarını (11) fonksiyon itibarile tasnif eden bir tablo aşağıya dercolunmuştur.

Devlet masraflarının fonksiyonel tasnifi[15]

1 — *Umumî İdare:*
- a) Teşriî kuvvet
- v) İcraî kuvvetin idare ve tedvir organları
- b) Vergi idaresi
- c) Dış işleri
- d) Çeşitli...

2 — *Millî Savunma:*
- a) İdare,
- b) Askerî hizmetler (kara, deniz, hava),
- c) Stratejik maddeler stokları,
- d) Çeşitli...

3 — *Zabıta ve Adalet:*
- a) İdare,
- b) Zabıta,
- c) Mahkemeler,
- d) Cezaevleri,
- e) Çeşitli...

4 — *Öğretim ve Araştırma:*
- a) İdare,
- b) İlk öğretim,
- c) Orta öğretim ve sanat okulları,
- d) Üniversiteler ve yüksek teknik okullar,
- e) Kütüphaneler ve müzeler,
- f) Çeşitli...

7 — *Mesken ve Tatil:*
- a) İdare,
- b) İzbelere karşı mücadele ve mesken,
- c) Sağlık, su dağıtımı ve yangına karşı himaye,
- d) Tatil,
- e) Çeşitli...

8 — *Ziraat, Ormanlar, Deniz ve Kara Avı:*
- a) İdare,
- b) Ziraat,
- c) Ormanlar,
- d) Kara ve deniz avı,
- e) Çeşitli...

9 — *Sanayi ve Ticaret:*
- a) İdare,
- b) Madenler, taş ocakları,
- c) İmalât,
- d) Elektrik,
- e) Ticaret,
- f) Çeşitli...

10 — *Ulaştırma ve Haberleşme:*
- a) İdare,
- b) Yollar,
- c) Denizyolları ve diğer kara nakliyatı,
- d) Su yoluyla nakliyat,
- e) Hava nakliyatı,
- f) Haberleşme,
- g) Çeşitli...

---

[15] U.N.: Manuel for the Classification of Government Accounts, United Nations Department of Economic Affairs, June 1944, s. 202-203.
İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 368.

5 — *Sağlık:*
a) İdare,
b) Hastahaneler,
c) Çeşitli...

6 — *Sosyal Tedbir, Çalışma ve Sosyal Yardım:*
a) İdare,
b) Analık ve çocuklara yardım,
c) Yaşlı, muhtaç ve sakat kimselere yardım,
d) İşsizlere yardım,
e) Çeşitli...

11 — *Çeşitli ve Tasnifi imkânsız Masraflar:*
a) İbadet ve diğer dinî faaliyetler,
b) Sivil savunma,
c) Yabancı memleketlere ve bağlı bölgelere yardım,
d) Âmme borcunun faizleri,
e) Başka yerde gösterilmemiş yardımlar,
f) Mahallî idarelere alelumum transferler.

D — Ekonomik-fonksiyonel tasnifin sağlıyacağı fayda: [16].

Fonksiyonel tasnif iktisadî tasnifle bir araya getirilerek yeni bir tasnif tarzı daha ihdası mümkündür.

İktisadî ve fonksiyonel esasları müştereken ihtiva eden böyle bir tasnif tarzını haiz âmme hesapları, Devlet masarifi hakkında efkârı umumiyeye bilgi verme hususunda da açık ve parlak bir vasıta teşkil edebilir. Bu sayede vatandaşın «Hükûmetin ne yaptığını» anlaması hizmetlerin bir kısmını diğerlerine kıyasla kıymetlendirmesi imkân dahiline girer.

Meselâ, sıhhat hizmetlerine veya âmme masarifi ifa olunan sair sahalara kıyasla maarife ne kadar para sarfedildiğini, ve bu paranın da ne kadarının muallim v.s. memurların maaşına gittiğini, mekteplerin idaresinin kaça malolduğunu, talebe bursları için ne verildiğini v.s. anlamak imkânı hasıl olacaktır. Bu bilgilerin Hükûmet duvarlarının dışına sunulması, onların makûl tahlil ve tefsirlere tâbi tutulup istikbal için de daha faydalı teklifler yapılması yollarını açacaktır. Bu tertip, sadece demokratik bir hükûmet sisteminin zarurî bir icabını yerine getirmekle kalmayacak ayni zamanda müstakbel plânlarda terakkiler husule getirebilecek ve Devlet idaresinde rasyonalizasyon sağlanması yolunu açabilecektir. Ekonomik-fonksiyonel tasnif tarzına dair bir misal aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

---

[16] İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 366.
U.N.: a.g.e., Bud. Management, 1955, s. 4 - 5.

DEVLET MASRAFLARININ EKONOMİK - FONKSİYONEL TASNİFİ [*]

	Umumî idare (1)	*Savunma (2)*	*Devlet ve İçtimaî Emniyet (3)*	*Eğitim v.s. (4)*	*Sağlık (5)*	*Sosyal Güvenlik v.s. (6)*	*Mesken v.s. (7)*	*Ziraat v.s. (8)*	*Sanayi ve Ticaret (9)*	*Ulaştırma ve Haberleşme (10)*	*Çeşitli (11)*	*Toplam*
1. Mal ve hizmetlere carî masraflar	b	a	b	b	b	b	b	b	b	b		a
Ücretler ve maaşlar	b	a	b	b	b	b	b	b	b	b		a
2. Sermaye teşekkülü (Sosyal sigortalar dahil merkezî idare)	a	a	a	a	a	a	a	a	a	a		a
Ücretler ve maaşlar	a	a	a	a	a	a	a	a	a	a		a
3. Sermaye teşekkülü Devletin sınaî ve ticarî faaliyetleri)	a	a	a	a	a	a	a	a	a	a		a
4. Vergi ödemesi	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—		a
5. İçtimaî emniyet transferleri	—	—	—	a	a	a	a	—	—	—		a
6. Yatırımlar	—	—	—	—	—	—	a	a	a	a		a
7. Devletin satınalma müesseselerinin açıklarının kapatılması	—	—	—	—	—	—	b	b	a	a		a
8. Faiz	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—		a
9. Sermaye transferleri	—	—	b	a	a	b	a	a	a	a		a
10. Mahallî idarelere diğer transferleri	a	—	a	a	a	a	a	b	—	—		a
11. Yabancı hibeler	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—		a
12. Ödünç verilen meblâğlar	—	—	—	—	—	—	a	a	a	a		a
T o p l a m	a	a	a	a	a	a	a	a	a	a		a

(a) Önemli kalemler, (b) talî kalemler, (—) ihmali caiz miktarlara delâlet etmektedir.

[*] U.N.: Public Finance Statistics, Classification of Government Transaction by Economic Character and Functions, United Nations Bureau of Economic Affairs, Mart 1955.

E — Âmme varidat ve masarifinin ekonomik tasnifi mevzuunda vasıl olunan netice. Klâsik ve modern tasnif usullerinin tevhidi:

Âmme varidat ve masarifinin tasnifine müteallik başlıca usuller yukarıda izah olunanlardan ibarettir. Bu üç ana tasnifin muayyen maksatlara göre biraz daha değiştirilmesi veya bir ikisinin tevhidi suretile yeni tasnif tarzlarına ulaşılması da mümkündür.

Burada çok mühim bir hususun bilhassa tebarüz ettirilmesi lâzımdır.

İktisadî veya fonksiyonel bir tasnifin kabul ve tatbik olunması mutlaka bütçelerdeki klâsik idarî tasnifin terkedilmesini icabettirmez. İdarî tasnifin muhafazası ile birlikte diğer tasniflerden birine veya her ikisine birden yer verilmesi pekâlâ mümkündür. Belki, idarî tasnifin sadece çok gayri mütecanis kalemleri muhtevi kısım veya fasıllarında bazı rötuşların yapılması ile müşkülât izale olunabilir.

Aslında, bütçe vesaikinin yine Vekâletler itibarile ihzar edilerek Parlâmentoya tevdii ve sadece esbabı mucibe lâyihasında, Maliye Vekilinin, bütçe masarifini millî muhasebe esaslarına göre tasnif ve takdim suretile umumî bütçe politikasını izah etmesi ile de mesele hallolunabilir [17].

F — Memleketlerin tatbikatından bir misal: [18].

Hollanda: İkinci Dünya Harbinin sonunda memleketin istiklâle kavuşmasından beri, Hollanda bütçesindeki tasnif âmme varidat ve masarifinin millî muhasebeye kolayca intibakını sağlıyacak tarzda geliştirilmiştir.

Mevzuubahis reform iki hatve halinde tahakkuk ettirilmiştir:

Evvelâ, 1947 de, ita âmirlikleri itibarile mevcut an'anevî taksime ilâveten, gelir ve giderler iktisadî mahiyetleri itibarile de tasnife tâbi tutulmuştur.

---

[17] U.N.: a.g.e., Bud. manag., 1955, s. 5.
[18] İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adap... Pbl. Fin., Vol. X, s. 370; U.N.: a.g.e. Budgetary management..., 1955, s. 5.

Saniyen, 1952 de, masraflar, tahsis yerleri yani fonksiyonları itibarile ilâve bir tasnife tâbi tutulmuşlardır.

Böylece, Hollanda bütçelerinde, idarî, iktisadî ve fonksiyonel tasnifin üçünü de görmek imkânı vardır.

G — Cari muameleler ile Sermaye muamelelerinin tefrikini esas tutan tasnif:

Bir kısım memleketlerde, âmme varidat ve masarifi, carî muameleler bütçesi ile sermaye muameleleri bütçesi olarak ikiye ayrılmıştır. Bu tefrik her yerde ayni maksatla ifa edilmediği gibi tefrike esas ittihaz olunan kıstaslar da değişiktir.

Carî muameleler bütçesine ilâveten bir sermaye bütçesi tesisi ile güdülen maksat, bazan, uzun vadeli nafia hizmetlerinin ve geniş kalkınma programlarının tahakkukuna hizmet etmek olabildiği gibi, bazan bütçe açık ve fazlalarının daha objektif olarak anlaşılmasını sağlamak olabilir. Bazan da bu tefrik carî masrafların vergi v.s. normal varidat ile karşılanması ve istikraz hasılatının münhasıran sermaye teşkili masraflarına tahsis edilmesi maksadına matuf bulunabilir. Bahis mevzuu tasnif Devletin mamelekinde bir artma ve eksilme husule getiren muamelelerin ayrıca belirtilmesi maksadiyle de yapılabilir.

Bunun için bir sermaye bütçesi tesisi ve bu bütçenin masarif kısmında, bazı malî envestismanlar ile (maddî) malların temin veya tedarikine muhassas fonlara yer verilmesi, varidat kısmında ise bazı mevcudatın satılması ikrazat tahvilleri ile sair menkul kıymetlerin ödenmesi neticesinde elde olunan hasılat kaydolunur. Nihayet, bu sistem carî muameleler ve sermaye muameleleri için ayrı hesaplar tutulması ve amortisman karşılıkları gibi bazı kalemlerin carî hesaptan sermaye hesabına nakledilmesi sayesinde iki hesap arasında irtibat tesisi suretile de yürütülebilir.

Sistemin esas gayesi, bütçe açık veya fazlalarının, hususî teşebbüslerde olduğu gibi, mutlaka Devletin aktifinde net bir azalma veya artmaya tekabül ettirilmesine matuf bulunmaktadır [19].

---

[19] İ.İ.F.P.: a.g.e. L'adap..., Pbl. Fin., s. 376-377;
Bu hususta daha fazla izahat ve muhtelif memleketlerin tatbikatı için Bakınız: Feyzioğlu (B.N.): a.g.e., cilt II. s. 47-58.

H — Cari muameleler ve sermaye muameleri tasnifine müteallik beynelmilel tavsiye ve tatbikat:

Birleşmiş Milletler Teşkilâtı, bütçelerde gözetilmesi gereken tasnifler hususunda neşrettiği eserde[20] bilûmum bütçe muamelâtının carî muameleler ve sermaye muameleleri olarak tefrikini esas ittihaz etmekte ve arzu edildiğinde bu guruplardan her birinin mütekabilen ayrı hesaplarda gösterilmesi için gerkli izahatı vermektedir. Birleşmiş Milletlere bağlı olarak 953 Eylülünde Mexico-City'de toplanan komisyonun ekseriyeti de bu usulü şiddetle tasvip ve takviye etmişlerdir. Bu komisyona Guatamala adına takdim olunan (case study) etüdde, İsveç usulüne müşabih bir carî muameleler ve sermaye muameleleri hesabı sisteminin, bu memlekette mutasavver bütçe reformunun başlıca gayesi olarak telâkki edildiği belirtilmektedir[21].

a) *İktisadî ve malî yatırım muameleleri:*

Birleşmiş Milletlerin mezkûr kitabında iktisadî (real) varidat ve masarif muameleleri tâbirleri ile, Devletin diğer sökterlere kıyasla (kasasında ve alacaklarında) mevcudat ve matlûbatında bir artma veya eksilme husule getiren bütün muameleler kasdedilmektedir. Bu muameleler, nazarı itibare alınan devre zarfında millî gelirin teşekkülü, istimali ve onun tevezzu ile ilgili bulunmaktadırlar.

Buna mukabil malî muameleler (borç ve alacak muameleleri) Devletin, diğer sektörler muvacehesinde ikraz, istikraz muamelelerinden, senedat alım ve satımından mütevellit olarak, mevcudat ve matlûbatında husule gelen bilûmum değişiklikleri icabettiren muameleleri ihtiva etmektedir.

Birleşmiş Milletlerin Mexico-City'de topladığı komisyona iştirak edenlerden bazıları bilûmum sermaye muamelâtı ile eldeki fizikî servetin mübayaat ve satışına müteallik muamelâtın, Manuel'de yapıldığı üzere iktisadî muamelât meyanında telâkki edilmesi hususunda tereddüt izhar etmişlerdir; zira bunların nazarı itibare alınan hesap devresinin gelir ve istihsali ile bir ilgisi bulunmamaktadır.

---

[20] U.N.: a.g.e. Budgetary Structure and Classification of Government Accounts. (Structure des bud. et classi. des comptes publiques.)

[21] U.N.: a.g.e., Budgetary management 1953, s. 9-10.

Mexico-City'deki komisyon mensuplarından diğer bir kısmı ile yatırım maksadiyle yapılan ikrazatın bazı ahvalde, iktisadî bir yatırım muamelesi (real transactions) telâkki edilmesi ve binaenaleyh Devletin gerçek yatırımları meyanına ithal edilmesi lâzım geleceğine temayül etmişlerdir. Bu ikinci noktai nazar bazı memleketlerde, bir kısım yatırımların sırf Devletin yaptığı bu ikrazat sayesinde tahakkuk ettirilebilmesi vakıasına istinat etmektedir. Maamafih, bahis mevzuu noktai nazar yerine az çok takribî kalmak mevkiindedir. Çünkü yapılan ikrazatın tamamının nazarı itibare alınan hesap devresi zarfında iktisadî yatırım masraflarına harcandığı tasavvur edilemez.

Binaenaleyh, iktisadî yatırım (real investment) tâbirinin, Devletin doğrudan doğruya tesis veya mübayaa ettiği fizikî servetlere tahsis edilmesi muvafık olsa gerektir. Her halükârda, alâkalı kalemlerin Manuel'de gösterilen şekilde tasnif şekli, Devletin yatırımın seyrini gösterecek tarzda tâli bir cetvelinin yapılmasına da imkân vermektedir. Bu maksatla tanzim olunacak tali bir cetvelin taksimatı şöyle olacaktır[22]:

aa) Yeni fizikî malların tesisi veya mübayaası,
bb) Malî yatırım:
  (i) Mevcut fizikî malların satın alınması,
  (ii) Diğer sektörler tarafından çıkarılan senedatın satın alınması,
  (iii) Yatırım maksatları için yapılan ikrazat ve verilen avanslar.
cc) Diğer sektörlere envestisman maksatları için yapılan yardımlar (grants).

Bu tasnif tarzına müşabih bir tasnif projesi, Mexico Devleti mümessilleri tarafından yapılan bir «case study» de (vak'a metodu ile yapılan etüd'de) de irae olunmuştur.

b) *Carî varidat ve masarif ile sermaye gelir ve giderlerinin tefriki :*

Manuel'de carî ve sermaye gelir ve giderleri arasında yapılan tefrikin mesnedi bunların Devletin net servet durumuna olan tesirleri itibarile kurulmuştur.

---

[22] U.N.: a.g.e., Budgetary management, s. 11.

Mexico-City'de teşekkül eden komisyonun bazı mensupları, bu tasnifin, Devletin muamelâtının hususî sektörün sermaye mallarının muhteva ve şümulünde husule getirdiği tesirlere istinaden ifası halinde çok daha faydalı olacağını ileri sürmüşlerdir. Bu yeni görüşten hareket edilirse, sermaye yardımlarının (grants) veya sermaye vergilerinin, carî muamelât meyanında değil, hususî sektör sermayesine yapılan veya oradan alınan transferler şeklinde mütalâası icabedecektir.

Şu kadar ki, bu yeni tasnif tarzı, Devlet muamelâtının hususî gelir ve sermaye hesapları üzerindeki tesirlerinin neler olabileceğini tayin babında tasnifi yapan kimsenin takdirine bağlı bir kıymet hükmüne tâbi olmak zorundadır. Halbuki, Manuel'de kabul edilen tasnif tarzında ise daha az takdire yer verilmektedir.

(Askerî personel için yapılan evler hariç) Millî Müdafaaya ait diğer bütün malların (assets) imal ve mübayaasının, sermaye masrafı mefhumunun dışında tutulması da, Komisyon mensupları arasında tereddütlere sebebiyet vermiştir. Komisyon âzasından bir kısmı, meselâ hava meydanları, depolar, liman tesisleri gibi bir kısım malların ileride sivil maksatlarla da kullanılabileceği mülâhazasile, bunların sermaye hesabına ithalini faydalı bulmuşlardır[23].

[23] U.N.: a.g.e., Bud., manag., s. 11 - 12.

FASIL: III

DEVLET MUHASEBESİ İLE MİLLÎ MUHASEBEDEKİ MAHSUP KAİDE VE USULLERİNİN MUKAYESELİ TETKİKİ

I — ÂMME MUHASEBESİNDE MAHSUP KAİDELERİ

(Muamelelerin bir Bütçe veya Devre hesabına maledilme usulleri)

Varidat ve masarifin muhasebeye geçirilmesine ve bunların bir devrenin hesaplarına rabıt ve mahsup edilmesine müteallik kaideler bakımından iki muhasebe sistemi arasında önemli ayrılık bulunduğu takdirde iki taraftaki rakamların mukayese edilmesi veya birindeki malûmatın diğerine intikal ettirilmesi mümkün değil demektir.

Bu hususun iyice tavazzuh edebilmesi için, Devlet masarifinin bütçe hesaplarına rabıt ve mahsubu hakkında bazı umumî malûmat itasında fayda mülâhaza edilmektedir.

Devlet masrafları, bütçe hesabına üç muhtelif safhada kaydedilebilir:

— *Taahhüt safhasında,* yani, bir mukavelenin akdi veya Devletin sair herhangi bir tasarrufu dolayısiyle Devletle üçüncü bir şahıs arasında hukukî bir vecibenin tevellüdü ânında; bu takdirde, *taahhüt esasına müstenit bir mahsup sistemi* bahis mevzuu olur.

— Bir *malın tevdii* veya bir *hizmetin ifası* veyahut ta Devlet tasarrufunun lüzumlu kıldığı *şartların tahakkuku* halinde; bu ikinci halde *tahakkuk esasına müstenit bir mahsup sistem*inden bahsedilir.

— Nihayet *tediye safhasında* bütçe hesabına kayıt düşülür; bu takdirde de *tediyat esasına müstenit bir sistem* muvacehesinde bulunulur.

Ayni veçhile, varidat ta, bütçe hesabına üç muhtelif safhada kaydolabilir[1]. Bunlar sırasile verginin tarhı, tahakkuku veya tahsili safhalarıdır.

Varidat ve masarife de şâmil olan ve tahakkuk esasına dayanan mahsup sistemine, ekseriya, *hak ve vecibelerin kaydına müstenit mahsup sistemi* adı verilmektedir. Zira bu takdirde bütçe hesabı Devlet muamelâtından tevellüd eden hak ve vecibelere ait akımları kaydetmektedir.

Burada, klâsik maliye literatüründe geniş bir yer tutan iki sistemden jestiyon sisteminin, ekzersiz sistemi karşısındaki manasını tasrihen tayin etmekte fayda vardır.

Sadece taallûk ettikleri müddetler itibarile mütalâa edildiği takdirde, jestiyon sistemine göre tutulan bir bütçe hesabı sırf malî sene zarfında cereyan eden muameleleri kaydeder. Buna mukabil ekzersiz sisteminde malî sene bir mütemmim müddetle uzatılmıştır.

Bu mütemmim müddet zarfında, bütçe senesi nihayete ermeden ifa olunan hizmetler ile iktisap olunan hakların (tahakkuku, ita emrine bağlanması veya tediyesi ile ilgili) nihaî muameleleri, sona eren bütçe senesine izafeten ifa ve ikmal olunur [2].

Görülüyor ki, jestiyon ve ekzersiz mefhumları, klâsik maliyede ekseriya yapıldığı üzere, sırf umumî (müddetle ilgili) mânaları ile mütalâa edildiğinde bütçe hesaplarına ait mahsup meselesini halle kifayet edecek derecede değildirler.

Daha önce de belirtildiği üzere [3] jestiyon sisteminde, müddet bakımından yıllık olma vasfına halel getirilmeksizin, sırf tediyat ve tahsilâtın kayıt ve mahsubu ile iktifa edilmeyerek varidat için tarh ve tahakkuk, masarif için de taahhüt ve tahakkuk safhalarına şamil bir muhasebe sistemi tesis ve idamesi pekâlâ mümkündür [4].

---

[1] İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adap., Pbl. Fin., Vol. X, s. 380.
Feyzioğlu (B.N.): a.g.e., cilt II, s. 25 - 31.

[2] Stourm (R.): Le budget, 6e, edit., Paris. 1909, s. 116-117.
Allix (E.): a.g.e., Tralité... 6. Tabı, Paris 1941 s. 27-29.

[3] Feyzioğlu (B.N.): a.g.e. cilt II, s. 25-45.

[4] Mattion (H.): Droit budgétaire, No. 918-994.
plisnier (O.): Répertoire Pratique du Droit Belge, Tome V, s. 685-687.
İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 380 - 381.

II — MİLLÎ MUHASEBEDE MAHSUP KAİDELERİ

O.E.E.C. tarafından teklif edilip ekseri memleketlerce kabul olunan «normlaştırılmış millî muhasebe sistemine» nazaran, mahsup kaideleri şu şekilde tesbit edilmiştir.

«Muamelât bir nakdî meblâğın veya mukabili bir değerin bir teşebbüs, bir müessese veya bir şahsa karşı kabili mütalebe olduğu veya onlara karşı mevcut vecibelere mahsubunun mümkün bulunduğu veyahut ta bu üniteler tarafından mal ve hizmetlerin tevdi ve temin edildiği ânda kayda geçirilir. Demek oluyor ki, millî muhasebede, prensip itibarile, fiilî tediyat ve tahsilâtı değil, her hesap devresi zarfındaki iktisadî faaliyetlerin tevlit ettiği «*hak ve vecibe akımlarını*» gösteren (yani tahakkuk esasına müstenit) bir muhasebe sistemi kabul edilmektedir.

Müddet bakımından mütalâa edildiğinde, millî muhasebenin jestiyon usulünü kabul ettiği görülür. Filhakika, kayda geçen muamelât bir takvim yılı zarfında vukubulanlardan ibarettir.

Bu kaidelerin yegâne istisnası, âmme makamlarının ifa ettikleri bazı muamelât ile bazı nevi ithalât ve ihracata taallûk eden muamelelerdir.

Şu kadar ki, millî muhasebede mahsup kaidesi babında asıl ehemmiyetli mesele *vasıtasız vergilerin* hususile gelir vergisinin kaydında ortaya çıkmaktadır. Gelir vergisi için müteaddit tarihlerin esas ittihaz edilmesi mümkündür: Gelirin elde edildiği, verginin tarh edildiği, tahsilâta tevdi edildiği veya tahsil edildiği tarihler. Müşkülât, verginin bir evvelki sene kazançları üzerinden hesaplanmasına mukabil tahsilâta tevdiinin ertesi yıl olmasındadır.

Prensip itibarile, gelir vergisinin, gelirin elde edildiği senenin hesaplarına geçirilmesi daha uygun gibi gözükürse de, tatbikatta bu usul hayli müşkülâtı ve Devlet sektörü hesaplarında önemli tadilâtı icabettireceğinden, pek tavsiye olunmamaktadır [5].

Vasıtalı vergilerin millî muhasebeye kaydında da, bazı güçlükler hasıl olmaktadır.

---

[5] İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 381.
O.E.E.C.: a.g.e., «A Standardized System of National Accounts», s. 47-50.

Umumiyetle, vasıtalı vergilerin tahakkuku tahsilleri ânında yapılmaktadır. Fakat, millî muhasebe bakımından, bu tahsilâtın mahsubunun vergiyi doğuran hâdisenin husule geldiği yani malın teslim edildiği veya hukukî muamelenin ifa olunduğu âna irca edilerek yapılması muvafık görülmektedir. Vasıtalı vergilerde mükellefiyet doğurucu vakıa ile verginin tahsil zamanı arasındaki süre ekseriya kısa olmakla beraber, mahsup ânının tesbiti yine büyük ehemmiyeti haizdir [6].

Transfer masraflara gelince: Bunların Devletin borçlu duruma girdiği ânda hesaba geçirilmesi icabetmektedir. Bu masraflardan faydalananlar her ne kadar Devlete mukabil bir edada bulunmuş değil iseler de sübvansiyon ve sair Devlet yardımlarının yine de mevzuatın gerekli kıldığı şartların istihkak sahibince yerine getirildiği ânda hesaba geçirilmesinde isabet vardır. Esasen, teşebbüsler de istihkak kesbettikleri yardımları, sübvansiyona tâbi mallar kendi envanterlerine girdiği tarihte hesaplarına geçirmektedirler [7].

III — DEVLET MUHASEBESİ VE MİLLÎ MUHASEBE BAKIMINDAN MUHTELİF MEMLEKETLERDE KABUL OLUNAN MAHSUP SİSTEMLERİ.

Yukarıdaki nazarî izahlardan sonra şimdi de muhtelif memleketlerin Devlet muhasebesi ve millî muhasebelerinde kabul ve tatbik olunan mahsup sistemlerinin ana hatlarını inceleyelim.

İngiltere'de : Bütçeye kaydolunan tahsisat tediye tahsisatıdır.

Diğer bir ifade ile, muayyen bir tahsisatın kabulü, bunu alan âmme dairesine, malî yıl zarfında o tahsisatın tutarı kadar bir masrafı tediye etmek selâhiyetini vermektedir. Bu itibarla, bütçe hesapları, âmme masraflarının sadece tediyesini irae etmektedir.

Aslında, bütçe hesaplarına geçen rakamlar, servislerin gerçek masraflarını göstermekten ziyade, Hazinenin o servisler adına Paymaster General'in emrine âmade tuttuğu mebaliği ifade etmek-

---

[6] Feyzioğlu (B.N.): Mükellefiyet doğurucu vakıa, (Vergiyi doğuran hadise) S.B.F.D. Cilt VII, s. 52-89.

[7] İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin... s. 382.
O.E.E.C.: a.g.e., «A Standard System...», s. 46.

tedirler. Maamafih bu mebaliğ ile fiilî tediyeler arasındaki fark gayet cüz'îdir [8].

Amerika'da da yıllık bütçe hesapları jestiyon prensibine uygun olarak tutulmaktadır. Filhakika, bu memlekette, tevellüt ettiği hesap devresi ne olursa olsun, bir malî yıl zarfında tediye olunan bilûmum masarif ve tahsil edilen bilcümle varidat o bütçe senesine maledilir.

Amerika'da, Kongrenin verdiği bütçe müsaadeleri, esas itibarile taahhüt tahsisatı mahiyetini arzeder. Ancak müteaddit senelere sarî taahhüt ifası selâhiyetini mutazammın olanlar ayrıca tasrih edilir.

Senelik olan taahhüt tahsisatının malî yıl hitama ermeden kullanılması lâzımdır. Yıllık ödeneklerin henüz mukaleye raptedilmeyen kısmı iptal olunur.

Şu kadar ki, bir defa mukavelesi aktedilerek istimal edilmiş bulunan bir ödeneğe istinat eden masarife ait tediyatın müteakip iki malî yıl zarfında ifası mümkündür. Bu tediyeler, müstenit bulundukları menşe tahsisatından mahsup olunurlar. Bu bakımdan, Amerikan sisteminin, iki senelik mütemmim müddeti olan bir eksersiz usulü olduğu da iddia edilmektedir. Maamafih, bütçe hesabının itası için iki sene beklenilmeyip, o sene zarfında ifa olunan tediyelerin hesabı, menşe tahsisatları itibarile ayrı ayrı tasnif edilerek malî yıl sona erer ermez tanzim ve tevdi edilmektedir. Bu bakımdan Amerikan sisteminin, eksersizden ziyade bir jestiyon usulü olarak telâkki etmenin isabetli bulunacağı kabul ve ifade edilebilir [9].

Fransa'da : Masrafların mahsubu prensip itibarile eksersiz usulü geregince ifa olunur. Zira, tediyeler malın teslim veya hizmetin ifa edildiği seneye değil, tahsisatın ita olunduğu sene hesabına raptedilmektedir.

---

[8] Bu hususta fazla tafsilât için bakınız:
Feyzioğlu (B.N.): İngilterede bütçe hesapları ve bütçe devresinin kapanması sistemi, S.B.F. Dergisi, cilt VI, sayı 1-4, s. 13-38.

[9] Aksi noktai nazar için bakınız:
İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 382-383.

Esasen bir çok istisnaları bulunan bu Fransız sistemi, henüz sadece sermaye masrafları hakkında tatbik olunan 11 Temmuz 1953 tarihli kanunla, prensip itibarile jestiyon sistemine tahvil ve irca olunmuştur, denebilir [10].

IV — MAHSUP KAİDELERİ HUSUSUNDA VASIL OLUNAN NETİÇELER.

Yukarıdaki izahatın belirttiği üzere nazarî bakımdan, âmme muhasebesinde iki sistem mevcuttur:

Ya tediye esasına müstenit jestiyon usulü;
Veya taahhüt esasına müstenit eksersiz;

Şu kadar ki, memleketlerin her birinde bu sistemler o kadar tahrif edilmiştir ki, hiçbir yerde ne mutlak jestiyon, ne mutlak eksersiz usulüne rastlamak mümkündür [11].

Bu itibarla, jestiyon usulü esas ittihaz edilmiş olan memleketlerde dahi, âmme muhasebesi, ekseriya, millî muhasebede tatbik olunan ve hak ve vecibeler esasına müstenit bulunan jestiyon sisteminden farklı durumdadır. Binaenaleyh, âmme muhasebesi donelerinin millî muhasebeye intikal ettirilebilmesi için birçok düzeltmelerin ifasına ihtiyaç vardır [12].

Maamafih, âmme teşebbüslerinin muhasebesi ekseriya tahakkuk esasına (mamelek sistemine göre) tutulduğundan, bunlara ait donelerin millî muhasebeye kolaylıkla intikal ettirilmesi mümkündür.

Âmme muhasebesi donelerinin millî muhasebeye intibak ettirilebilmesi hususunda rastlanan hususî bir müşkülât ta iki taraf-

---

[10] İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin., s. 383.
Feyzioğlu (B.N.): a.g.e., cilt II, s. 115-129.
Belçika, Almanya ve Sar sistemleri için, L'adap..., Pbl. Fin., s. 383-385 e bakılabilir.

[11] Muhtelif memleketlerde ve Türkiye'deki fiilî sistemler hakkında fazla izahat için bakınız:
Feyzioğlu (B.N.): a.g.e., cilt II, s. 77-166.

[12] İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 385-386.

taki hesap devrelerinin yekdiğerine uymamasından tevellüt ettiğine, filhakika, millî muhasebede bu devre daima takvim yılına tetabuk ettiği halde, âmme muhasebesinde devrenin başlangıcının (Almanya, İngiltere gibi bazı memleketlerde 1 Nisan, Amerika gibi diğer bazılarında 1 Temmuz ve memleketimizde 1 Mart) olduğuna daha önce işaret edilmişti.

Hesap devrelerinin farklı olmasından tevellüt eden müşkülât, mahallî idarelerin veya muhtar âmme müesseselerinin bazan merkezî idareninkinden de daha farklı bir hesap devresi kabul etmelerinden dolayı artmaktadır. Mezkûr teşebbüs ve idarelerin hesap devreleri merkezî idareninkinin aksine ekseriya takvim yılına uygun bulunmaktadır.

FASIL: IV

DEVLET MUAMELÂTININ İSTİHSAL KIYMETİNİN TAYİNİ.

I — İSTİHSAL ÜNİTESİ OLARAK DEVLET.

Aslında müstehlik olma vasfı galip bulunması itibarile acaba idareci Devlet sırf bir istihlâk ünitesi olarak mı telâkki edilmek icabedecektir? Yoksa, Devleti bir istihsal ünitesi olarak da mütalea etmek mümkünmüdür?

Birinci tefsir tarzı, Devletin muhtelif servislerinin ifa ettiği hizmetin tamamen prodüktif olmayan bir çalışmadan ibaret bulunduğu ve binnetice millî istihsalin meydana gelmesinde hiç bir tesirinin bulunmadığı düşüncesine dayanmaktadır.

Halbuki, Devletin, bütün organlarının faaliyeti ile, umumun refahına, yani millî istihsale hizmet ettiği gayri kabili inkârdır. D. Schoutten'in isabetle belirttiği üzere Devlet, ticarî olmayan kollektif mal ve hizmetleri istihsal eden bir ünite olarak telâkki edilmelidir[1].

Şu kadar ki, Devletin ifa ettiği muamelâtın istihsal kıymetinin tesbiti millî muhasebede en ziyade güçlükle karşılaşılan bir meseledir. Filhakika, Devlet muamelâtı, piyasa ekonomisinden farklı bir şekilde organize edilmiştir; bu itibarla daha özel bir millî muhasebe ve millî gelir hesabına ihtiyaç hissettirmektedir.

Tamamile sosyalist olan bir cemiyette, «piyasa fiyatı ile millî gelir» mefhumu bahis mevzuu olmaz; zira, burada normal mânası ile bir piyasa fiyatı mevcut değildir. Muhtelit bir cemiyette ise, geniş bir piyasa sektörü bulunduğu cihetle, Devlet muamelâtının da, piyasa sektörü için kabul olunan muhasebe sistemine dahil edilmesi akla gelir; böylece bu iki sektördeki kalemlerin mukayeseleri ve cem edilmeleri mümkün hale getirilmiş olur. Bu itibarla Devlet sek-

---

[1] İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin., s. 387-388.

törü için, hesapların ve mefhumların nasıl tesis edileceği hususundaki hal tarzlarının ehemmiyetle tetkiki gerektir.

Âmme idareleri esas itibarile cemiyete çeşitli âmme hizmeti sağlayan ajanlar durumundadır. Bu itibarla âmme idarelerinin meydana getirdikleri mal ve hizmetlerin nihaî alıcısının yine âmme makamları olduğunun kabulü mümkündür. Bu hususta bir hatve daha ileri giderek âmme hizmetlerinin nihaî alıcısı olarak hususî şahısları ve teşebbüsleri düşünmeğe mahal olmasa gerektir. Zira, âmme idarelerinin vergiler mukabili âmme hizmeti satan teşebbüsler şeklinde farzedilmesi tatminkâr bulunmamaktadır. Gerçekten, vergi tediyesi ile âmme hizmetinden istifade arasında zarurî bir irtibat mevcut değildir. Bu tarzda muameleye tâbi tutmak, âmme makamlarının temin ettiği hizmetlerin maliyetinin vergi hasılatını aşan kısmının bir zarar olarak kaydını da icabettirir ki, bu da bütün Devlet muamelâtının ticarî muamelâttan addedilmesi gibi bir vaziyete müncer olur[2].

Âmme idarelerinin (Devlet dairelerinin) durumunun tamamen hususî teşebbüslerle kıyaslanması mutezat neticelere götürür. Binaenaleyh âmme makamlarının muamelât ve faaliyetinde ticarî mahiyetin bulunmadığı yani müstahsil olmaktan ziyade müstehlik veya müstehlik ajanı vaziyetinde olduklarının kabulü daha isabetli olsa gerektir. Âmme idarelerinin muamelâtının mâna ifade eder bir tasnifinin bu muamelelerin ifasına müncer olan gaye ve maksatları meydana çıkarması icabeder. Bu maksatla yaptıkları tasniflerde Prof. E. Lindahl ile Prof. R. Stone Devlet muamelâtının başlıca dört kategoriye ayrılması gerektiğini ve bunlardan sadece bir tanesi için yapılan tediyatın ticarî zarar telâkki edilebileceğini ileri sürmüşlerdir. Adı geçen iki müellifte dörtlü tasnifi ihtiyar etmekle beraber guruplandırmaları yekdiğerinden farklıdır.

II — DEVLET MUAMELÂTININ İSTİHSAL KIYMETİNİN TESBİTİ İÇİN Prof. R. STONE TARAFINDAN İLERİ SÜRÜLEN TASNİF.

1 — Prof. Stone, birinci kategoride âmme idarelerinin halka ya bedava veya maliyetinden daha aşağıya arzettiği hizmetleri na-

---

[2] Lindahl (E.): a.g.m., Basic concepts..., I.E.P. No. 7, p. 76-77. Stone (R.): a.g.m., Definiton & Measurement of N.İ...., s. 32.

zarı itibare almaktadır. Bu kategoriye giren muamele hususî ekonomi sektöründe cereyan etmiş olsa idi, alış fiyatının satış fiyatına nazaran arzedeceği fazlalık zarar telâkki edilirdi. Eğer bahis mevzuu muamele (bizatihî) ticarî bir mahiyet ve gayeyi haiz ise ayni mütaleanın âmme idaresinin ifa ettiği muameleye de tatbiki mümkündür; âmme idaresinin maliyet masrafını karşılamak veya bir kâr sağlamak üzere elektrik istihsali gibi ticarî bir işletmeye girişmesi ve neticede kâr veya zarar etmesi halinde durum böyledir. Şu kadar ki, ekseri memleketlerde Devlet hizmetleri ticarî bir esasa göre sağlanmadığı cihetle, zikredilen kategorinin ehemmiyeti fazla değildir. Bu gibi ahvalde o nevi daire ve müesseselerin hesapları âmme idareleri sektöründe değil, diğer müstahsillerle birlikte teşebbüsler sektöründe yer alacaktır[3].

2 — Prof. Stone'a göre, âmme hizmetleri meyanında miktar itibarile daha mühim yer işgal eden ikinci kategoriyi âmme idaresinin tamamen veya kısmen kendi finanse ettiği hizmet gurubu teşkil eder. Normal olarak Devletin mal ve hizmet tedariki zımnında ifa ettiği masarifin kısmı âzamı işte bu kategoride yer alır. Bu kategorideki mal ve hizmetler ticarî mahiyeti haiz değildir. Şu mânada ki, âmme idareleri tarafından sağlanmakta ve bedelleri de yine bu idareler tarafından halktan alınmaktadır. Bahis konusu mal ve hizmetler halka bedava olarak arzedildiği takdirde, bu âmme hizmetlerinin ifası için lüzumlu olan mal ve hizmetlerin nihaî alıcısının yine âmme idaresi olduğu şüphesizdir. Bu hizmetleri maliyet bedeli itibariyle değerlemek suretile, idare masrafları, hizmeti ifa eden memurların maaşları ile faiz olarak vaki masraflar hizmetin nihaî kıymetine dahil edilmiş olmaktadırlar. Bu muamelelerde âmme hizmetine dahil mal ve hizmetleri sağlayan müteahhitlerin yaptıkları kârlar hariç, başka herhangi bir kâr bahis mevzuu değildir.

Halkın, âmme hizmetine ait maliyetin bir kısmını karşılamak üzere harç veya ücret ödediği ahvalde, bu ücretin ya bir vergi telâkki edilmesi veya hizmetin bir kısım maliyetine karşılık olmak üzere yapılan bir tediye addedilmesi mümkündür. Hâdisenin hususiyetine göre bu görüşlerden birinin tercihi icabeder. Meselâ, hususî bir işin tahkiki zımnında talep olunan bir polisin hizmetine karşılık alınan paranın o şahıs veya firmanın hususî masarifi meyanında gösterilmesi, fakat polis kuvvetinin mütebaki kısmının tah-

[3] Stone (R.): a.g.m., Definition & Measurement of N.İ...., s. 33.

mil ettiği masarifin âmme hizmetlerinin umumî masrafları meyanında telâkki edilmesi doğru olur.

Buna mukabil, şahsın servet durumuna göre değişen ve alınan ücretler de vardır. Meselâ fakrühal mazbatası ibraz edenler hastanelerden bedava istifade ettirildikleri halde, zenginler ücrete tâbi tutulurlar. Bu neviden ücretlerin daha ziyade vergi telâkki edilmesinde isabet olsa gerektir.

Devlet masrafları, teşebbüslere ve şahıslara yapılan hizmetler mahiyetinde olabildiği gibi nihaî bir hizmet mahiyetini arzetmeyen vergi tahsilâtı v.s. gibi hususlara da taallûk edebilir. Âmme makamlarının masarifi meyanında teşebbüslere yapılan hizmetlerin millî muhasebede ayrıca hesaba ithal edilmesile bir mükerrerlik husule getirildiği iddia edilmektedir; zira, denilmektedir, bu hizmetlerin kıymeti esasen o teşebbüslerin sözü geçen hizmetlerin de yardımı ile meydana getirdikleri istihsalâtın kıymetine dahil bulunmaktadır. Şu kadar ki, bu mükerrerlik iddiası normal ahvalde pek varid değildir. Gerçekten, meselâ polis kuvvetinin nakliyat sanayiine veya ziraat dairelerinin çiftçilik faaliyetine bedava olarak sağladıkları yardım ve hizmetlerin nakliyat sanayii veya çiftçilik istihsallerinin maliyetlerine dahil bulunduğunu iddia etmek güçtür. Cemiyet bakımından düşünülecek olursa, bunlar lüzumlu masraflardır; ve tatbikattaki asıl müşkülât, her hangi ehemmiyeti haiz bir mükerrerliğin husule gelmesinden ziyade, Devlet masarifi meyanında muayyen mal ve hizmetlerin nihaî mahiyetteki arzına tahsis edilmeyip bizatihî nihaî hizmet durumunda telâkki edilmesi icabeden mutavassıt hizmetlerin bulunmasından tevellüt etmektedir. Böylece, âmme idarelerinin trafiği tanzim etmek üzere polis kuvveti istimal etmeleri ve fakat bunun nakliyat sanayiinin maliyetinde nazarı itibare alınmamış olması ile, mal ve hizmetlerin naklinin cemiyete olan maliyetinin hakikati halde olduğundan daha aşağı tahmin edildiği tebarüz etmektedir. Şu kadar ki, Devletin polis kuvveti için ifa ettiği bilûmum masarif mal ve hizmet tedariki için yaptığı masarife ilâve edildiği takdirde, bu sefer de, âmme idarelerince nihaî mal ve hizmetlerin temini zımnında yapılan masraflar fazla tahmin edilmiş olacaktır. Her halükârda Devletin teşebbüslere yaptığı hizmetleri, bunların istihsal ettikleri malların maliyetine ithal etmek, tatbikatta ekseriya ehemmiyeti haiz olmaktan uzaktır [4].

---

[4] Stone (R.): a.g.m., Définition & Measurement of N.İ...., s. 33.

3 — Âmme idareleri muamelâtında üçüncü olarak nazarı itibare alınacak kategoriyi âmme idaresinin sübvansiyon maksadiyle yaptığı sarfiyat veya ihdas ettiği mükellefiyet gurubu teşkil eder.

Sübvansiyon, halkın, bir eşya veya hizmeti daha ucuza satın almasını temin gayesi ile âmme idaresi tarafından ihdas edilen bir yardım şeklinde tarif olunabilir. Sübvansiyonlar, ya maliyetlerini düşürmek üzere müstahsillere yapılan tediyat şeklinde veya sübvansiyonu veren âmme idaresinin alış ve satış fiyatları arasındaki fark şeklinde tecelli edebilir. Sübvansiyonlar menfî vasıtalı vergi mahiyetinde de telâkki olunabilirler; bu noktai nazardan, müstehlike intikal eden fiyatlara tesir etmeyi gaye edinmeleri, sübvansiyonların farik vasfını teşkil eder.

İngiltere'de bilhassa 1940-1942 arasında revaçta olan ve hayat pahalılığı sübvansiyonları (cost-of-living subsidies) adı verilen sübvansiyonlar bu nevidendir.

Buna mukabil, ziraate ödenen ve sübvansiyon adını taşıyan diğer bir gurubun aslında değişik bir tertibe tâbi tutulması daha isabetli olsa gerektir.

Meselâ, pancar şekeri sübvansiyonu gibi İngiliz ziraatine yapılan sübvansiyonların başlıca gayesi, müstehlikin mübayaa ettiği şekerin fiyatını alçaltmak değil, fakat İngilteredeki şeker müstahsillerine daha geniş bir dahilî piyasa sağlamak olmuştur. Bu itibarla, bu bapta yapılan tediyatın, Devletçe mal ve hizmet tedariki için yapılan sarfiyat meyanında telâkki edilmesi daha doğrudur.

Bazı maddelerin istihsal edilmemesi (istihsallerinin durdurulması için) yapılan tediyelere gelince, bunların transfer tediyat addedilmesi icabeder [5].

4.) *Transfer tediyenin* delâlet ettiği umumî mana, bir âmme idaresi tarafından, mukabilinde herhangi bir mal, hizmet veya malî mutalebe hakkı sağlanmadan yapılan ödemedir. Bu nevi tediyatın en basit misali, işsizlik tazminatı ve alâkalının iştirak primi ödememesine rağmen verilen yaşlılık tekaüdiyeleridir. Transfer tediyeler normal olarak nakten yapılan ve ekseriya vasıtasız vergiye tabi tutulan tediyeler mahiyetindedir.

---

[5] Stone (R.): a.g.m., Définition & Measurement of N.İ...., s. 33-34.

Âmme idaresince yapılan mübayaatın kârı, bu malları istihsal edenlere nakten veya aynen ulaştığı takdirde, bu hususta yapılan tediyatın aynen ifa olunan transferler şeklinde telâkki edilmesi mantıkî olur. Böylece, yakın zamana kadar, İngilterede, Millî Sağlık Sigortası plânı gereğince sağlanan hastalık ve tıbbî yardımların transfer tediyat olarak muameleye tabi tutulması usulü cari' idi. Tıbbî yardım, ya doktor veya eczacıdan aldığı makbuz mukabilinde, alâkalıya yapılan nakdî ödeme veya gerekli ilâçların v.s. lüzumlu tıbbî hizmetin aynen temini şeklinde tecelli etmekteydi. Ayni maksada matuf olan bu iki metodun ayrı usullerle kayda tabî tutulmaması için herhangi makul bir sebep olmasa gerektir.

Bununla beraber tıbbî yardımların ister aynen ister nakten yapılsın, hastalık yardımlarından farklı olarak, transfer tediyat addedilmeyip, millî eğitim gibi âmme idarelerince sağlanan bir âmme hizmeti şeklinde telâkki edilmesi lâzım geldiğini iddia etmek mümkündür. Bu noktai nazar üzerinde durulmağa ve herkese şamil bir tıbbî hizmet cari olduğu ahvalde takibi icabeden aşikâr yol olarak seçilmeğe değer bir metoddur.

Bu itibarla, hastalık veya kaza hallerinde ücret yerine vaki tediyelerin transfer tediyat olarak kabulü ve tıbbî yardımların ise, temin şekline (yani aynen veya nakten olup olmadığına) bakılmaksızın, âmme idarelerince yapılan mal ve hizmet mübayaatı olarak telâkki edilmesi mümkündür.

Şu kadar ki, bu defa da bedava maarif hizmetinin mal ve hizmet mübayaası addedilmesine mukabil, işsizlik tazminatı olarak vaki Devlet sarfiyatının niçin transfer tediye şeklinde kabul edildiği suali ile karşılaşılır. Prof. Stone bu iki nevi tediyat arasındaki hattı-fasılın en isabetle şöyle çizilebileceği kanaatindedir. Transfer tediyeler lehdarının cari varidatına onun arzu ve ihtiyarı ile ilâve olunabilenlerdir; halbuki âmme hizmeti olarak sağlanan ve hususî kaide ve nizamlara tabi bulunan hizmetler için ifa olunan tediyatın ise Devletin mal ve hizmet tedariki zımmında vaki sarfiyatı meyanında addedilmesi gerektir. Bu görüş açısından ise, ileri sanayi memleketlerinde, aynen vaki transfer tediyeler aynen ödenen ücretler gibi mutad olmayan neviden bir tediyat mahiyetini iktisap eder [6].

---

[6] Stone (R.): Definition & Measurement..., s. 34.

III — PROF. E. LİNDAHL'İN TASNİFİ

İsveçli Prof. E. Lindahl'e nazaran İsveç Millî Muhasebe Enstitüsü üyelerinden Ohlsson'un kitabı, [7] Devlet muamelâtının istihsal kıymetinin tayininde bir öncülük hizmeti görebilir ise de kendisi onun fikrine her noktada iştirak etmemektedir.

Lindahl'e göre, âmme iktisadî teşebbüslerini, bu mevzuda nazarı itibare almağa lüzum yoktur. Zira bunların esas itibarile hususî firmalar gibi muameleye tabi tutulmaları mümkündür. Eğer âmme teşebbüsü geniş bir inhisardan faydalanmakta ise o zaman onun hasılâtının «Teşebbüsler-firmalar» sektörü hesabından çıkarılarak, vasıtalı vergiler meyanına ithali mümkündür. Bilmukabele, sosyal politika v.s. maksatları ile âmme iktisadî teşebbüsü eğer zarar etmekte ise, o zaman da bu zararlar vasıtalı sübvansiyon (indirect subsidies) olarak kaydedilebilir. Bu şekildeki bir tadilât ile Devlet iktisadî teşebbüsleri sektörünün, hususî teşebbüsler meyanında ve onlar gibi muameleye tabi tutulması mümkündür [8].

Prof. Lindahl de, Prof. R. Stone gibi, Devlet hizmetlerinin, istihsal kıymetinin tayini bakımından, başlıca dört ana kategoriye ayrılmasını lüzumlu görmektedir.

1) *Birinci gurubu: İdarenin halka, hususî bir harç veya resimle daha doğrusu hususî bir nevi ücretle arzettiği hizmetler teşkil eder.*

Bu halde, hususî ekonomideki manası ile dahi hakikî bir satış bahis mevzuudur; zira, ücretin tediyesi hizmetin ifa edilmesi için bir şarttır ve yapılan tediyat o hizmetin ifası zımnında idarece deruhte edilecek ilâve masrafı karşılayacak miktardadır. İdarece alınan bu ücretin (harç veya resmin) o hizmetin piyasa fiyatı addedilmesinin doğru olup olmadığı elbette cayi sualdir. Bence, diyor Lindahl, bu hal tarzı makûldür. Gerçekten, o hizmetler için yapılan tediyat, bir taraftan Devletin istihsal hesabına «satıştan elde olunan gelir» şeklinde kaydedilmekte ve diğer taraftan yekûnen ona müsavi iki kalem de «istihsal için vaki mübayaat» olarak teşebbüs-

---

[7] Ohlsson (İ.): a.g.e., On National Accounting, Stockholm, 1953.
[8] Lindhal (E.): a.g.m., Basic Concepts..., İ.E.P., No. 7, s. 77.

ler hesabına ve hususî istihlâk üniteleri (ev idareleri) hesabına kaydedilmektedir [9].

Muhakkak ki, burada tam bir serbest piyasa muamelesi bahis mevzuu değildir. Zira, Devlet bu hizmetlerin temininde bir inhisara sahiptir. Şukadar ki, hizmetlerin ücretleri, onların maliyetine tekabül ettikleri nisbette, piyasa fiyatının teşekkülüne hakim olan prensiplere de uygundur, demektir. Liman resmi, patent ve alâmeti-farika olarak alınan resim, harç veya ücret miktarının, hizmetin maliyet bedeline tekabül ettiği kabul olunabilir ise de, sağlık hizmetleri ve emsali diğer hizmetlerde şahsın o hizmet için ödediği ücretin (veya sigorta primi) v.s. nin istifade ettiği hizmetin maliyet bedelini karşılamaktan uzak bulunduğu muhakkaktır. Buna rağmen, bu gurup faaliyetin sosyal noktai nazardan faydasız telâkki edilmesi de icap etmez; zira, vergi vasıtasile karşılanması icabeden bu masrafların fazla kısmı ile, o şahsın-veya bazen hattâ o hususî firmanın-bu sağlık v.s. hizmetlerinden nisbeten daha düşük bir fiyatla istifade etmesi neticesinde, vergiyi vaz eden idarenin menfaatini koruduğu da söylenebilir.

2) *Devlet muamelâtının ikinci gurubunu, hususi istihsal faaliyetini açıkça teşvik ve takviye eden hizmetler teşkil eder;*

Bu itibarla bahis mevzuu istihsallerin maliyet bedelinin hiç olmazsa bir kısmında Devletin bu istihsallere iştirak zımmında yaptığı masrafın dahil bulunduğu farz olunabilir. Devletin yollar için yaptığı masraflar bu gurup için tipik bir misal teşkil eder. Eğer her firmanın, istihsal faaliyetinde yoldan nekadar faydalandığının hesabı mümkün olsa ve tam bu miktarlara tekabül edecek birer vergi tarhı çaresi bulunsa idi, o zaman bu vergi hasılatını «istihsale matûf mübayaat» masrafı olarak firmanın istihsal hesabına kaydetmek ve Devlet'in mütekabil hesabına da» hizmet satışından elde edilen gelir »diye kaydetmek mümkün olurdu. Bu kayıt tarzı, firmanın elde ettiği malın istihsal kıymetini azaltacak, Devlet bakımından da, yol için yapılan masarif oradan elde olunan varidatla karşılanmış olacaktı.

Böyle bir hesap tarzı ile Devletin yollar için ifa ettiği hizmetin istihsal kıymetini hesaplamanın mümkün olduğu kabul edilse dahi,

---

[9] Lindhal (E.): a.g.m., Basic Soncepts..., İ.E.P., No. 7, s. 77.

vergi hasılâtının hangi kısmının yol masrafına karşılık olarak ödendiğinin tefrik ve tesbiti yine güç, hattâ imkânsız olurdu.

Bu itibarla şöyle bir tertibin tasarlanması daha uygun gözükmektedir: Hususî firmalar, yoldan ettikleri istifade ile mütenasiben yollar için Devletçe yapılan masrafa iştirak ediyor farzedilmektedir. Bu meblâğ, firmaların istihsal hesabının zimmetine, Devletin istihsal hesabının matlûbuna kaydolunmakta yani firmalar yol hizmetlerini Devletten satınalmış olmaktadırlar. Şukadar ki, bu mübayaat hakikî bir tediyata müncer olmadığı cihetle, bir hatve daha ileri gidilerek Devletin bilmukabele bu mebaliği firmalara hususî bir sübvansiyon tarzında iade ettiğinin de tasarlanması icabetmektedir. Bu suretle de muhayyel yol hizmeti mübayaat bedeli, bilfiil ödenen vergiden müstakil bir mahiyet iktisap etmekte ve o mübayaat bedelinin piyasa kıymetine tekabül ettiğinin kabulü de imkân dahiline girmektedir.

Bu muhakeme tarzının hususî istihsalde masrafları kısmağa veya verimi artırmağa yarayan bilûmum Devlet masarifine tatbiki arzu edilse dahi fiiliyatta bunun imkânsızlığı anlaşıldığından Devletin istihsale veya istihlâke matuf (production promoting; consumption promoting) masrafları arasında bir tefrik gözetmemek şıkkı tercih edilmekte ve bütün Devlet masarifi istihlâk masrafı olarak kabul edilmektedir. Bu sebeple, millî istihsal, piyasa fiyatı ile tahmin edildiği takdirde, ister istemez ortada bir mükerrerlik husule gelmektedir.

Maamafih, millî istihsal maliyet fiyatı ile tahmin olunduğu takdirde mükerrerlik zail olmaktadır. Bu halde, Devletin istihsali teşvikkâr masarifi aynen yapılan bir vasıtalı sübvansiyon sayılabilir; ve bu kalem, daha önce firmalar hesabına zimmet olarak kaydedildiği takdirde, bir de matlûp kalemi olarak tekrar kaydedilmesi lâzım gelir.

Böylece, istihsale matuf veya istihsali teşvikkâr olmayan âmme hizmetlerine geçtiğimiz takdirde bunların da hususî istihlâke veya Devlet istihlâkine müteveccih oluşlarına göre, ikiye ayrılmaları mümkündür [10].

---

[10] Lindhal (E.): a.g.m., Basic Concepts..., İ.E.P., No. 7, s. 78-79.

3) *Vergi hasılâtından finanse edildiği halde, açıkça muayyen şahısların veya ev idarelerinin faydalandığı* ve bu sebeple hususî istihlâk meyanına katılması pek âlâ caiz olan *Devlet hizmetlerini de üçüncü bir kategori olarak nazarı dikkate almak lâzımdır?*

Bu gurup hizmetlerin millî muhasebeye kaydı hususunda da, bir evvelki guruptaki hizmetler hakkında ileri sürülen usulün tatbiki mümkündür. Şöyle ki, hususî ev idarelerinin bu hizmetleri Devletten daha önce sağlamış bulundukları farzedilen vasıtasız sübvansiyonları yine Devlete o hizmetlerin bedeli olarak tediye etmek suretile, satın aldıkları kabul olunabilir.

İkinci guruptaki Devlet hizmetleri ile bu guruptakiler arasındaki fark, firmaların satın aldıkları hizmetler onların istihsal hesabına bir maliyet unsuru olarak girdiği ve bu itibarla da (net) istihsal kıymetini azalttığı halde, ev idarelerinin mübayaatı bunların istihlâk hesabında «Devlet hizmetlerinin istihlâkı» kalemini teşkil etmesindedir [11].

4) *Devlet hizmetlerinin dördüncü ve belki en geniş gurubunu muayyen firma ve şahıslara değil de umumî menfaat ve gayelere matuf olanları teşkil eder.* Bu hizmetler, millî muhasebede «Devletin istihlâki» olarak kaydedilir. Bu hizmetlerin dahi, daha evvelki guruptakiler gibi, satıldığının farzedilmesi ve bu sayede Devletin istihsal hesabına bir gelir kaydedilmesi mümkündür. Burada, gerekli müsaadeyi veren ve tahsisatı onayan makamın-yani parlâmentonun-bahis konusu hizmetleri «satın aldığı» farzolunabilir. Elbette ki burada, normal manası ile bir piyasa kıymeti yoktur; şukadar ki, bu hizmetlere onların ifası zımmında kullanılan aynı sermayenin piyasada getireceği faiz de dahil olduğu halde, bilfiil baliğ olduğu maliyete müsavi bir piyasa fiyatı izafe etmek caiz olsa gerektir. Burada takip edilen usulde, Parlâmentonun o hizmetleri müstehlik fiyatı üzerinden satın aldığı ve mübayaat yekûnunun Devletin istihlâk hesabına dahil edildiği, kabul olunmaktadır.

Bu vesile ile bir nokta üzerinde ehemmiyetle durulmak gerektir ki, meselâ yukarıdaki usulle Devlet hizmetlerinin istihsal kıymetinin hesabında yeni bir metod ihtiyar edip piyasa fiyatı yerine

---

[11] Lindahl (E.): a.g.m., Basic Concepts..., İ.E.P., No. 7, s. 80.
Due (John F.): Government Finance, Homewood, İllinois, 1959, s. 46 - 47; 417 - 437.

faktör maliyetinin ikamesine gidilmekte değildir; sadece faktör maliyeti, mevcut olmayan piyasa fiyatının yerini doldurmak üzere ona bir ikame (substitute) unsuru olarak kabul edilmektedir. Diğer bir ifade ile, Devlet (âmme) hizmetleri mevzuunda iki hesap tarzı da ayni neticeye ulaştırmaktadır.

Bu muhakeme ve faraziyenin-fiyat ile maliyet arasındaki münasebet vasıtalı vergiler ve sübvansiyonlarla bozulmadığı takdirde- hususî sektöre de tatbiki mümkündür; ancak burada usul tersinedir; ve tabiatile firmanın kârını da ihtiva etmesi lâzım gelen piyasa fiyatıdır ki, faktör maliyetini tayin eder. Bu itibarla, Devlet sektörünün istihsal kıymeti hususî sektördeki piyasa fiyatı ile istihsal kıymetine imkân nisbetinde yakın bir tarzda tahmin olunduğu vakit, faktör maliyetinden hareket ederek Devlet hizmetlerine piyasa fiyatları izafe etmek, sadece kabule şayan bir usul olarak değil fakat en doğru bir metod gibi gözükür.

Hülâsa itibarile, Devlet faaliyetinde, bütün hizmetlerin istihsal kıymeti —maliyet bedeli— (satıştan elde olunan gelir) olarak kabul edilmeli ve buna firmalar ve ev idareleri tarafından vaki fiilî veya izafî mübayaat ile Devlet sektörü dahilinde vergi vaz'eden (tax-raising) makamlarca yapılan izafî mübayaat yekûnunun tekabül ettiği farz olunmalıdır [12].

IV — DEVLET SEKTÖRÜ MUAMELÂTININ MUHASEBELEŞTİRİLMESİNE DAİR MUTEZAT FİKİRLERİN YENİDEN İNCELENMESİ

U. N. mütehassısları, Devleti (İktisadî Devlet teşebbüsleri hariç), memurların hizmetlerinin satın alıcısı, Hükûmet dairelerinde kullanılan malların nihaî müstehliki olarak görmektedirler [13].

R. Stone ise, meşhur memorandumun da [14] sosyal hesapları müstahsillere ve müstehliklere ait olanlar şeklinde ayırdıktan sonra, müstehlik hesaplarını da kendi dahlinde şahıslar ile Devlete ait olanlar diye ayırmaktadır. Bu ikinci sistem tatbikata daha çok el-

---

[12] Lindahl (E.): a.g.m., Basic Concepts..., İ.E.P., No. 7, s. 81. Edey (H.C.) and Peacock: a.g.e. Natinol Income..., s. 46-62.

[13] U.N.: a.g.e., A System of Na. Ac. & Sup. Tables, s. 5.

[14] Stone (R.): a.g.e., Definition & Measurement of the N.İ..., s. 29-30.

verişli bulunmakta ise de, kanaatimce, diyor Gerhard Colm [15] Devletin mahiyetini ihlâl etmekte ve ana mefhumlarda iltibasa sebebiyet vermektedir.

Millî muhasebe hesaplarının müstehlikler, müstahsiller, tasarruf yapanlar, yatırım ifa edenler, Devlet ve yabancı memleketler arasında cereyan eden iktisadî münasebetleri tersim ettiği malûmdur.

Millî istihsal yekûnu, muayyen bir sosyal gurup ve mutaden bir millet için, yine o gurup veya millet tarafından ifa olunan bütün mesaiyi bir tek rakam halinde ifade etmektedir. Millet hesapları, mutaden öyle tanzim edilmişlerdir ki, her hesabın masraf sütûnu millî istihsali terkip eden kalemlerden birini göstermekte ve bu kalemlerin net yekûnu ise, mükerrerlikler izale edildikten sonra, millî istihsali vermektedir.

Şimdi, muhtelif Devlet muamelâtı ve onların hesaplara intikal şekline dair beynelmilel teşekküllerin ileri sürdükleri hâl tarzları ayrı ayrı mütalea edilirse arada önemli farkların hattâ tezatların mevcut olduğu görülür.

1 — *Devletin sahip bulunduğu sermaye mallarından elde olunan hizmetler* [16].

İlk olarak, mutad millî gelir ve millî istihsal hesaplarına dahil bulunmayan bir kalemle meşgûl olalım. İşaret edilmek istenen yolların, hastanelerin, kanalların, binaların v.s. benzeri servetlerin sosyal istihsale olan iştirakidir. Bunların ekserisi Devlet idarelerince tefriş ve idare olunurlar. Bu hizmetlerin hesaba katılmaması Millî istihsalden önemli bir kalemin hariç tutulması demektir. Bu mevcudatın sermaye kıymetlerinin tahmini hiç yapılmamış olduğu veya pek şüpheli bulunduğu için bahis konusu kalemin hesap olunması filhakika güçtür. Bu hususta G. Colm 1937 de neşrettiği bir makalede [17] sözü geçen mevcudatın sağladığı hizmetin olsun büyük

---

[15] Colm (Gerhard): The Government Sector, Stu. in İ. & W, Vol. 20, P. 114.

[16] Colm (Gerhard): The Government Sector, Stu..., in İ & W., Vol. 20, s. 117 - 118.

Biggs (Robert M.): «National İncome Analysis and Forecasting» New York, 1956, s. 5 - 29.

Due (J.F.): a.g.e., s. 417 - 437; 438 - 464.

[17] Colm (Gerhard): Public Revenue and Public Expenditure in National İncome, S. in İ. & W. Vol. I, 1937, s. 175 - 227.

kısmını nazarı itibare alan kısa bir usul ileri sürmüştü. Colm'un ileri sürdüğü, hal tarzı, Federe Devletlerin ve mahallî idarelerin borçları için ödenen faizin millî gelir hesabına dahil edilmesine mütedair bulunuyordu; zira bu tediyatın bir dereceye kadar âmme sermaye mallarının istimalini gösterdiği mülâhaza edilmekteydi.

Ayni hal tarzı federal borçlar için ileri sürülmüyordu; çünki, bu borçlar başlıca harp borçları ile depresyon açıklarından tevellüt etmiş bulunmaktaydı. Binaenâleyh, federal borçların daha ziyade müstehlik borcu mahiyetini ve federal faiz tediyatının da sosyal hasılada cari bir karşılığı bulunmayan transfer tediyeler karakterini haiz olduğu fikri hâkimdi. Bu mütalea, G. Colm'a göre Birinci Dünya Harbinden sonra olduğu gibi, İkinci Dünya Harbinden sonra da doğrudur.

Sözü geçen mevcudattan hasıl olan hizmetlerin şayanı kabul bir tahmini o zaman yapılamadığı için, G. Colm'un ileri sürdüğü teklif tahminlerdeki boşluğun hiç olmazsa yine tahmin yolu ile azaltılmasına matûf idi. Merkezî Hükûmetin mamelekinden elde olunan hizmetler için bir kıymet izafesi mümkün olsa, prensip itibarile bu hal tarzı daha ziyade arzuya şayan olurdu.

Mamelekin sermaye kıymetinin hesabı mümkün bulunsa idi, münasip bir faiz haddinin tatbiki suretile servislerin kıymetlerinin tahmini de mümkün olurdu. Millî istihsal ile millî gelir tahminlerine böyle bir izafî faizin ithali mümkün olsa idi, âmme idarelerinin yaptığı bilûmum faiz tediyatının millî istihsal yekûnundan hariç tutulması da imkân dahiline girerdi.

Bu sonuncu hal tarzına benzer bir tertip te «Copeland [18] Frank [19] ve Ohlsson [20] tarafından ileri sürülmüştür. Bugün, G. Colm da onların görüşüne iltihaka mütemayil bulunuyor. Âmme idarelerinin sermaye mallarına dair tahminler hakkında (kısmen Millî servetin tahminî çalışmaları ile irtibatlı olarak), kâfi mesai yapılmış olsa, o zaman Colm'un 1937 de ileri sürdüğü ve nede olsa vasıtalı bir takdirden ibaret bulunan hal tarzı ile tatmin olunulamaz.

---

[19] Copeland (M.A.): Concepts of National İncome, Stu. in İ. & W., Vol. 1, 1937, s. 28.

[18] Frank (Max): Les problèmes de I'ntegration du revenue imputé des biens d'investissements et de I'intérêt de la dette publique dans la comptabilité nationale, Public Finance, Vol. VIII, No. 2, 1953, s. 149.

[20] Ohlsson (İ.) : a.g.e., On National Accounting, s. 83, 162.

Direkt metod ise âmme sermaye malları hakkında onların değerlendirilmesi ve amortismanı dahil, iyi bir sürveye ihtiyaç hissettirir.

Askerî üsler veya harp gemileri gibi askerî sermayenin belki derhal istihlâk edilmiş gibi muameleye tabi tutulması gerekir.

Sermaye mallarından elde olunan hizmetlere bir gelir izafesi yine de çok güç olursa, millî gelir ve millî istihsal tahminlerine âmme borçlarının hiç olmazsa bir kısmının ithali, bütün âmme borçlarını istihlâk borcu farzetmekten daha isabetli olsa gerektir. Âmme borçlarının sırf istihlâke matûf olduğunun kabulû Devletin modern iktisadi hayattaki rolünün ve yollar v.s. âmme mameleki vasıtasıle millî istihsale vaki cari iştirakinin hatalı bir şekilde anlaşılmasına sebebiyet verecektir [21].

2 — *Muamele Vergilerinin Millî muhasebeye kayıt tarzı*

Halen hesaplanan şekli ile (G.N.P.) Gayri safi millî hasıla, Devletin mal ve hizmet tedariki için ifa ettiği bilcümle masarifi ihtiva etmektedir. Buna mukabil (faiz tediyatı dahil) bilûmum transfer tediyeleri ve Devletin mevcut gayrimenkulleri ile menkul kıymetlerini hariç bırakmaktadır. Amerikan Ticaret Dairesinin millî gelir hesabında amortismanlar, muamele vergileri ve birkaç küçük kalem hariç, gayri safi millî hasılaya müsavidir.

Millî gelirin hesabında vasıtalı vergilerin hariç tutulması için çeşitli sebeler ileri sürülmüştür. Amerikan Ticaret Dairesince bunlar, in'ikâs ettirildikleri farzedildiği için hariç tutulmaktadır.

İn'ikâs eden vergiler mal ve hizmetlerin piyasa fiyatında gözükmektedirler. Diğer bir ifade ile, vergiye tabi mallar için yapılan istihlâk masarifine in'ikâs eden vergilerle finanse edilen Devlet masarifine muhassas tahsisat ta dahildir. Tahminleri sadece cari dolar kıymeti ile nazarı itibare alacak olursak satış ve istihlâk vergilerinin millî gelir hesabının dışında tutulmasına müteallik sebep tatminkâr gözükür. Şukadar ki, millî gelir ve istihsal tahminlerinin değeri, zaman içinde ve diğer memleketlerle mukayese müsait olup olmaması ile ölçülmelidir.

---

[21] Colm (Gerhard): a.g.m. The Goverment Sector, Stu. in I, & W., Vol. 20, p. 118-119.

İktisadî bakımdan benzer durumda olan iki memleketin millî gelir yekûnları mukayese edildiği vakit, Devlet maliyesine müteallik metodlar hariç, müşabih neticelere vasıl olunur.

Millî gelirleri T^1 ve T^2 zamanlarında mukayese ettiğimizi farzedelim; bu müddet zarfında hiç bir şey değişmemiş, sadece Devlet varidatının 10 ünitesi şahsî gelir vergisi yerine istihlâk vergilerinden temin edilmeğe başlanmış olsun. İlâveten bu istihlâk vergisinin in'ikâsı dolayısile fiyatların T^1 T^2 devreleri arasında %5 yükseldiğini farzedelim. Bu takdirde, millî gelir T^1 devresinde 200 ünite idi ise, T^2 devresinde 210 ünite olacaktır. Amerikan Ticaret Dairesinin sistemine uyarak istihlâk vergileri bu yekûndan tenzil edilecek olursa, T^2 devresinde de millî gelir T^1 de olduğu gibi yine 200 üniteden ibaret bulunacaktır. Maamafih, iki devre arasında fiyatlar bakımından intibak husule getirmeden bir mukayese yapmak caiz değildir. Mukayese sabit fiyatlarla yapıldığında T^1 de millî gelir 200 iken T^2 de 190 üniteye düşmüş olacaktır; halbuki ortada Devlet maliyesinden başka değişen hiçbir şey yoktur.

Şu durum, in'ikâs edecek vergilerin millî gelir tahminleri yekûnundan indirilmesi lâzım geldiği iddiasını kıymetten düşürmektedir. Millî geliri daha az şişkin göstermek için vasıtalı vergilerin tesirini izale eden bir fiyat endeksi kullanılması icabedeceği iddia olunduğu takdirde, cevaben, zaman içinde veya memleketten memlekete yapılan mukayeselerde vergilerin tesirini fiyatlardan ayırmanın mümkün olmadığı söylenebilir. G. Colm'ın kanaatince mukayesenin vasıtalı vergiler indirilmeden cari fiyat endeksi veya cari fiyatlar üzerinden yapılması çok daha basittir. Muamele ve istihlâk vergilerinin millî gelir hesabının haricinde tutulması lüzumunu Kuznets daha önce başka sebeplere istinaden ileri sürmüştü. Kuzmeyanında mutavassıt hizmetler telâkki edilmesi mümkün olanlar yaptığı hizmete karşılık olmak üzere yapılan tediyat olarak telâkki edilebileceğini ileri sürmüştü [22]. Devletin ifa ettiği hizmetler meyanında mutavassıt hizmetler telâkki edilmesi mümkün olanlar bulunduğu muhakkak olmakla beraber, bu nevi hizmetler için Devletin ifa ettiği masarifin vasıtalı vergiler yekûnuna müsavi olduğunu farzetmek tamamen itibarîdir.

---

[22] Kuznets (Simon): Discussion on G. Colm's Paper Stu. in, İ. & W., Vol. 1, 1937, s. 237.

Meade (J.E.) & Stone (R): a.g.m. «The Construction of Tables of National İncome, Expenditure, Savings and İnvestment, E.J. Vol. LI, s. 223-226.

Bu arada Kuznets teklifini değiştirmiş ve Devlet hizmetlerinin maliyet kıymetinin doğrudan tahmin edilmesini ve bunun da millî gelir ve istihsal tahminlerinden hariç tutulmasını ileri sürmüştür. [23]. Bu suretle Kuznets, G. Colm'in 1937 de yazdığı makaledeki fikirlere gelmiştir. Şukadar ki şimdi de Colm bu hal tarzının, Devletin mutavassıt hizmetlerinin millî gelir ve istihsal yekûnlarına dahil edilmesi halinden daha hatalı netice doğurduğunu iddia etmektedir [24]. G. Colm diyorki, «hali hazırdaki kanaatime göre, Devlet hizmetlerinin maliyeti için hesaplardan doğrudan veya dolayısile hiçbir tenzilât yapmayıp bilâkis bütün devlet hizmetlerini millî gelir ve istihsal hesaplarına ithal etmenin en doğru hal tarzı olacağını düşünmekteyim. Binaenâleyh pratik sahada, gayri safi millî hasılanın (GNP) hesap tarzında bir değişiklik yapılmasını teklif etmiyeceğim».

Son bir şekil olmak üzere, millî gelirin «maliyet fiyatı veya faktör maliyeti ile hesaplanması halinde, vasıtalı vergilerin tenzili gerektiği ileri sürülmüştür. Bununla ifade edilmek istenen, vergi tenzil edildikten sonra kalan fiyatın, istihsal faktörlerine yani bahusus iş, teşebbüs ve sermaye unsurlarına vaki tediyata tekabül ettiğidir. Bu telâkki, ancak Devletin sadece «bir müstehlik» olarak kabul edilmesi halinde mâna ifade eder. Bu itibarla, «faktör maliyeti ancak Devlet gayri müstahsil bir unsur farzedildiği takdirdedir ki, millî gelir tahminleri için kıymet ifade eder bir mefhum haline girer» deyenlere hak vermek ve bu *görüşe iştirak* etmek gerekmektedir [25].

---

[23] Kuznets (Simon): «On the Valuation of Social İncome. Reflexion on Prof. Hicks Article», Economica, February, 1948.

[24] Colm (Gerhard): The Government Sector..., Stu. in İ. & W., Vol. 20, s. 120.

[25] Ohlsson (İ.): a.g.e., On national Accounting..., s. 116.

Ohlsson (İ) : Treatment of Government Economic Activity in the National Accounts, İ. & W. Series III, Cambridge 1953, s. 224-259.

Colm (G.): The Government Sector..., Stu. in İ. & W., Vol. 20, s. 121.

FASIL: V

ÂMME İDARELERİ İÇİN MAMELEK MUHASEBESİ TESİSİ VE DEVLET BİLÂNÇOSUNUN TANZİMİ

I — GENEL PRENSİPLER

Klâsik Bütçe hesabı, Devlete, ifa ettiği masarifin ve topladığı varidatın bütçe müsaadelerine uygun olarak, nizamî bir şekilde sarf ve tahsil edildiğinden emin olmak ve gelir ve giderleri arasındaki fazlayı veya noksanı meydana çıkarmak imkânını veren bir vesikadır. Bununla beraber, Devletin siyaset ve icraatına istikamet verebilmek için mevcudatının neden ibaret olduğunu ve bunda ne gibi değişiklikler vukubulduğunu servislerinin yıllık jestiyonu neticesinin ne olduğunu bilmeğe ihtiyacı bulunduğu da muhakkaktır. Bu itibarladır ki, sözü geçen ihtiyaçlara cevap vermek üzere Devletin mamelek muhasebesinin de tesisi lâzımdır [7].

Âmme idarelerine ait mamelek muhasebesinin vazifesi, millî muhasebe zaruretlerinden müstakil olarak, âmme kuvvetinin faaliyetinden tevellüt eden ve Devletin aktif ve pasiflerine tesir eyleyen iktisadî hâdiselerin kaydını tutmaktır.

Burada, bir noktanın tasrih edilmesi lâzımdır: Devlet, milletin içinde bir iktisadî ünite (entité) den ibarettir; Devletin bilânçosu millî mameleki değil, diğer hakikî ve hükmî şahıslar gibi, kendi hükmî şahsiyetine ait aktif ve pasifleri irae etmektir.

Mamelek muhasebesine sahip bulunan memleketler, herşeyden evvel Devletin dahilî muamelâtından tevellüt eden meseleleri halletmeğe çalışmışlardır. Bunun hallini müteakip te, Devletin bu dahilî muamelelerinin millî ekonomi üzerine olan in'ikâsının tahliline çalışmışlardır.

---

[7] Reuter-Jacomet: a.g.e. Réforme Bud., I, s. 122.
Bray (F. Sewell): A. National Balance Sheet, U.C.D.A.E., Reprint Series No. 44, Cambridge, 1951.

O halde, mamelek muhasebesi için kendi özel fonksiyonunu ifa etmekle beraber hangi şartlar dahilinde millî ekonominin tetkik ve tahliline hizmet edebileceğinin tesbiti lâzım gelmektedir.

Devlet bilânçosunun ve onun hazırlanması imkânını sağlıyacak olan mamelek muhasebesinin, herşeyden evvel klâsik *vuzuh, dakiklik* ve *devamlılık* prensiplerine riayet etmesi icabedecektir.

A — Vuzuh prensibi :

Vuzuh prensibi, bilânçonun, aktif ve pasif kalemleri arasında, mamelekin unsurları olmak bakımından mahiyetleri ve arzettikleri mutlak ve nisbî ehemmiyetleri itibarile bir ayırma yapılmasını icabettirir. Patrimuanın, hukukî kriterlere göre tarif ve taksimi, bilânçonun dahilî tahlili bakımından bir mütearife (postulat) addedilebilir ise de, iktisadî tahlil bakımından adeta bir mani [8] şeklinde belirmektedir. O halde, en münasibi, bilânçonun kalemlerini, tabii kıstasları itibarile sınıflandırmaktadır. Bu sınıfların tali guruplara tefriki suretiledir ki, her sınıfı teşkil eden elemanların hukukî farklarını meydana çıkarmak mümkün olacaktır.

Bilânçoyu terkip eden kalemlerin her biri için iltibasa mahal vermeyecek bir terminolojinin seçilmesi, vuzuh için önemli faktörlerden biridir.

Nihayet, iktisadî ünitenin sadece statik durumunun değil fakat müteakip iki bilânço arasında husule gelen gelişmesi ile bu gelişmenin seyrini meydana çıkarabilmek için, yekûnlar itibarile bir muvazenenin neşredilmesi lâzımdır.

Bilânço kalemlerinin kıymetlendirilmesinde takdire yer verilmeyerek asgarî bir doğruluk sağlanması arzu ediliyorsa, insan unsurunun ve zaman şartlarının tesiri altında kalan, devrî envanter yapma sistemine itimat etmemek gerektir. Patrimonial muhasebesinin, bilâkis, muzaaf muhasebe sisteminde olduğu gibi, entegral bir kayıt tutmak suretile bütçenin gelir ve gider muhasebesine yakinen bağlı olması icabeder. Bu sayededir ki, bilânçonun, kayda geçen iktisadî hadiselerin ve bunların mantıkî ve zarurî neticesine ait hesabî ifadenin muayyen bir ândaki sentezi halini alması mümkün olur.

---

[8] İ.İ.F.P.: a.g.e. L'adap..., Pbl. Fin..., Vol. X, s. 391-392.

B — Dakiklik prensibi :

Dakiklik prensibi, bilânçoyu teşkil eden grupların yekdiğerine azamî derecede müşabih unsurlardan terekküp etmesini gerektirir.

Meselâ, muhasebenin dahilî tahlili bakımından olduğu kadar millî iktisat mevzuunda da, dispontibilite ile malî haklar arasında bir tefrik yapmak, plasmanlar ile paranın immobilize edilmesini yekdiğerine karıştırmamak ve nihayet, Devletin muhtelif organları arasında husule gelen hesabî alacakları üçüncü şahıslara karşı kabili mutalebe olan alacaklarla ayni mahiyette telâkki etmemek icabeder.

Millî muhasebe mütehassıslarının ehemmiyet verdikleri bir nokta da, millî servetin hesaplanabilmesini temin gayesile, satın alınan binalarla Devlet tarafından yaptırılan binalar arasında bir ayırma yapılmasıdır. Zira, birinci halde sadece malî bir envestisman bahis mevzuu iken, ikinci halde millî servete yapılan bir ilâve bahis mevzuudur[9].

Hakikî envestisman, o devre zarfındaki gayri safi millî yatırımın bir kısmını teşkil etmek üzere yeni istihsal olunmuş malların temellükü mânasında kullanılmaktadır. Malî envestisman ise daha önce istihsal edilmiş veya esasen mevcut bulunması itibariyle cari istihsal hacmine tesir etmeyen malların temellükünü ifade etmektedir. Başka bir deyişle hakikî envestisman yeniden emval istihsali yolu ile sermaye teşkiline, malî envestisman ise evvelce istihsal edilmiş emvalin temellükü suretile (meselâ Devletin, Devlet dışı sektörden mal veya hisse senedi iktisabı gibi) sermaye teşkiline delâlet etmektedir. Birinci tip envestismen umumî millî hasılayı arttırmağa yaradığı halde, ikinci nevi envestisman sadece müteakip yıllarda millî gelirin hususî ve âmme iktisadı sektörleri arasındaki tevezzüüne tesir edecektir. Hakikî ve malî yatırımlar arasındaki fark şu misalle daha ziyade sarahat kesbedebilir. Bir ziraî Devlet

---

[9] İ.İ.F.P.: a.g.e. L'adap..., Pbl..., Fin..., Vol. x s. 393.

Badger (R.E.) and Guthmann (H.G.): İnvestment Principles and Practices. New York, 1951, s. 6.

Poole (K.E.): Public Finance and Economic Welgare, New York, 1957, s. 4 - 14.

U.N.: Concepts and Definitions of Capital Formation, New York, 1953 s. 7.

U.N.: a.g.e. Budgetary Structure..., s. 17.

işletmesi için yapılacak yatırımda, tarlaların satın alınmasına sarfedilen para malî bir envestismanı, fakat yeni kurulacak irva ve iska tesisleri için yapılacak masraflar hakikî envestismanı teşkil edecektir. Bununla beraber umumî maliyet masrafına, ve binaenaleyh, Devletin sermaye bütçesine veya bilânçosuna iki nevi gider de dahil bulunacaktır. Bu vaziyette, eğer sermaye hesabının Devletin gayri safî yatırımını aslında olduğundan fazla kabarık göstermemesi arzu edilirse, ek cetveller veya yardımcı hesaplarla malî envestisman olarak yapılan sarfiyatın ayrıca belirtilmesi ve her halü-kârda bilânçoda bu iki envestisman gurubunun tefrik edilmesi lâzımdır.

Ç — Devamlılık prensibi :

Devamlılık (temadi) prensibi de, mamelek muhasebesinin müessiriyeti bakımından ehemmiyetli bir rol oynar. Zira, ancak devamlılık prensibi sayesindedir ki, patrimuanın terekküp tarzında ve servetin kıymetinde husule gelen tahavvüllerin anlaşılması için müteakip bilânçoların yekdiğerile mukayesesi mümkün olabilecektir.

Devamlılık prensibinin ilk faktörü, âşikârdır ki, mameleki teşkil eden unsurların kıymetlerinin takdirinde değişmeyen kaideler tatbik edilmesidir. Para kıymetinin nisbeten sabit olduğu devrelerde, nominal kıymete müstenit takdirler bir münakaşa mevzuu teşkil etmezler. Bilâkis bu devrelerde kıymetlerin cari fiyatlara irca edilmesinin caiz olup olmadığı sorulabilir ki, bu hususta noktai nazarlar tehalüf etmektedir.

Aslında kasa mevcudu ile borç ve alacakların carî kıymetlere irca edilmesi mümkün olmadığına göre, acaba menkul ve gayrimenkullere ait kıymetlerin mütemadiyen bir intibaka tâbi tutulması suretile devamlılık prensibinin ihlâl edilmesi haklı görülebilir mi?

Filhakika, bu şekilde yapılan yeni bir değerleme neticesinde husule gelen servet artışı tamamen hesabîdir ve ancak sabit aktiflerin satışı halinde realize edilebilir. O halde, carî kıymet itibarile yapılacak bir yeniden değerleme prensibini tamamen reddetmek mi icabedecektir?

Eğer mamelek muhasebesi sadece âmme borçlarının karşılığını tesbit etmeğe hizmet edecek olsa idi, menkul ve gayri menkul malların iktisap kıymetinin bulunarak bundan amortismanın tenzil

edilmesile iktifa olunabilirdi. Fakat, âmme dairelerinin gerçek patrimuanı öğrenilmek veya mamelek muhasebesi millî muhasebenin bir yardımcısı haline getirilmek istendiği takdirde, menkul ve gayrimenkullerin carî kıymetlerinin nazarı itibare alınması icap eder.

Maamafih, bazı noktai nazarlara göre, amortismanların hesabında esas ittihaz edildiği cihetle, mamelek muhasebesinde de menkul ve gayri menkul aktiflerin iktisap kıymetlerile gösterilmeleri lâzımdır. Para kıymetinin büyük tahavvüllere maruz kalmadığı ve teknik usullerde pek değişiklik olmadığı zamanlarda bahis mevzuu usul en makûl olanı ise de, bu usullerin şiddetle tahavvül ettiği hallerde iktisap kıymeti üzerinden hesaplanacak amortismanlar, sabit sermaye mallarındaki hakikî kıymet tenezzülüne tekabül etmekten uzak kalır.

Millî muhasebede esas gaye milletin iktisadî durumunu mümkün olduğu kadar doğru aksettirmek olduğundan, aşınmadan mütevellit amortismanlar *ikame kıymetleri* (yani carî kıymetler) üzerinden hesaplanmaktadır[10].

Bu sayede, senenin «net envestismanları» hesabının filhakika o yıl yapılan yatırımları göstermesi sağlanmaktadır. Ayni gayelerden mülhem bulunan ve bahusus millî muhasebenin bir yardımcısı olmak isteyen bir mamelek muhasebesinde de, amortisman kıymeti olarak carî kıymetlerin esas ittihaz edilmesi lâzımdır.

Kaldı ki, bu iki usulün imtizaç ettirilmesi ve Devlet patrimuanının hem iktisap hem carî kıymetleri itibarile gösterilmesi de mümkündür. Bunun için, iki kıymet arasındaki farkın «aktiflerin yeniden değerlenmesi fonu olarak» kaydedilmesi ve bu fonun da iktisap kıymeti ile birlikte amortismana tâbi tutulması lâzım ve kâfidir.

II — MUHTELİF MEMLEKETLERİN MAMELEK MUHASEBESİ İLE İLGİLİ TATBİKATI

Âmme muhasebesinin karakteristik cihetlerinden biri bütçe hesaplarına birinci derecede ehemmiyet atfedilmesindedir. Bir ba-

---

[10] Mey (Abram): a.g.e., «Türk Devlet muhasebesi üzerinde düşünceler» s. 16-22.

kıma bu sebepledir ki, âmme iktisadî teşekkülleri hariç tutulursa, âmme idarelerinde mamelek muhasebesi tatbikatına gayet az rastlanır.

Nitekim, meselâ, *İngiltere*'de âmme sektörünün servetine ait tahmin ilk defa Prof. Hicks tarafından yapılmıştır. Bilâhare Cambridge Üniversitesi Tatbikî İktisat Enstitüsü tarafından bu mevzuda daha etraflı incelemeler ifa edilmiştir[11]:

Fransa'da, bütçe reformunu sağlamak üzere toplanan komisyon, Devletin borç ve alacaklarına yani mamelek muhasebesine müteallik çalışmaların, bu prensibin artık muhasebei umumiye kanununa kaydedilmesine kâfi gelecek derecede ilerlediği kanaatindedirler.

Buna mukabil, gayrimenkullerin envanterinin çıkarılması hususunda, durumun böyle olmadığı belirtilmektedir. Komisyonun fikrince bu muhasebenin tesisi iki ana güçlükle karşılaşmaktadır: Evvelâ Devletin bütün mallarını ihata etmesi lâzım gelen mesainin muğlâkiyeti, saniyen ekseriyetinin ticarî bir mahiyeti ve binaenaleyh bir mübadele kıymeti olmayan bu malların takdiri kıymetinin ifası. Gerçekten, yol şebekesinin heyeti umumiyesine, san'at eserlerine, askerî imalâthanelere, harp filosuna v.s., carî bir kıymet izafe etmenin usulünü bulmak pek zordur. Bu mallar malikleri için sadece, tamamen sübjektif olan, bir istimal kıymeti arzederler[12].

Aslında gayrimenkullerin muhasebeleştirilmesi mevzuunda, başlangıç için lüzumlu takdiri kıymetin dakikliğine fazla bir ehemmiyet atfetmemek belki daha uygun olur. Buna mukabil, muayyen bir devre için, Devlet patrimuanının devre zarfında geçirdiği değişikliklerin bilinmesi, yani sermaye teşekkülüne veya sermayenin istimal ve istihlâkine müessir olan unsurların öğrenilmesi ehemmiyeti haizdir.

---

[11] Reddaway (W.B.) : « The Real Product of the United Kingdom, 1946-49 », Bulletin of the London and Cambridge Economic Service, August, 1950.

Bray (S. W.): a.g.e., A National Balance Sheet U. C. D. A. E., Rep-

Utting (J.E.G.): National İncıme and Related Statistics, U.C.D.A.E., Reprint Series, No. 112, Cambridge, 1956.

Paige (Deborah) and Adler (S.) : İnternational Comparisons of Real Product: U.C.D.A.E., Reprint Series, No. 107, Cambridge, 1956.

[12] Reuter-Jacomet: a.g.e., Reforme bud., I, s. 123.

Bu unsurların başında bütçe hesabının gelir veya gider fazlası vardır. İkinci olarak efektif varidat ve masarif gelir. Bu guruba başlangıç, mevcudatın miktarındaki değişmeler, istimalden, eskimeden veya kıymet kaybından mütevellit yıpranma, senedat ve alacaklarda vaki zararlar, her nevi kârlar dahildir.

Ancak bütün bu değişikliklerin muhasebeleştirilmesi sayesindedir ki, hesap devresinin hakikî neticesini çıkarmağa, Devlet varidatının ne nisbette Devlet masraflarını karşıladığını anlamağa imkân hasıl olacaktır.

Bu muhasebeye makbul bir hareket noktası bulmak için Devlet mallarının takribî bir takdiri kıymetini yapmak kâfi gelmeyecek midir? Meselâ ,ayniyat hesapları ve gayrimenkullere müteallik cetveller vasıtasile, icabında götürü tahminlerle, Devlet patrimuanının kıymetini tesbit etmek mümkün değil midir?

Fransa'daki Devlet Muhasebesini tadil komisyonu, daha şimdiden, âmme servetindeki değişiklikleri takip edecek hesapların tutulmasını mecburî hale koymanın mümkün olamıyacağını kabul etmiştir. Bununla beraber Komisyon bahis mevzuu hesabın ehemmiyetini takdir ile tahakkuk ettirilmesini de temenni etmekten geri kalmamıştır.

Ayni sebeple Komisyon, Yeni Muhasebei Umumiye Kanunu projesine, Divanı Muhasebatın Umumî raporunda «Devlet Bütçesinin ve Devletin bütçe dışında ifa ettiği masrafların âmme maliyesi ile âmme servetinin hey'eti umumiyesi üzerinde ifa ettiği tesirlere» dair mütalea serdetmesi mecburiyetinin vaz'ından da içtinap etmiştir. Bu mütaleanın aslında pek büyük faydası olabilirdi. Mamafih, Komisyon, mamelek muhasebesinin tatbikata konulmasından sonra, bundan gerekli malûmat ve neticelerin çıkarılmasının mümkün olacağını ummaktadır.

Bittabiî Devlet patrimuanına dair bilgi verecek tablonun noksansız olması için bir bakıma Devletin ticarî şubeleri durumunda telâkki edilebilecek olan iktisadî ve ticarî teşekküllerin senelik jestiyonları neticesi ile aktiflerinin de, sentetik tabloya dahil edilmesi ve bu suretle o tablonun senenin umumî açık veya fazlasını ve Devletin servetinde vukua gelen değişikliği göstermesini sağlamak lâzımgelecektir[13].

[13] Reuter - Jacomet : a.g.e. Réforme Bud..., To. I, s. 123-124.

Belçika'da, Devlete ait malların, devre itibarile günlük hale getirilen bir envanteri mevcuttur; 1954 de âmme mallarının 1950 ve 1953 senesi sonu itibarile iki envanterinin ayni zamanda hazırlanmasına çalışmıştır.

İtalya'da herhangi kıymet takdirine yer verilmeden, Devletin âmme hizmetine muhassas mallarının tadadî bir envanteri yapılmaktadır. Bununla beraber, Devletin hususî hukuk sahasına giren mallarının envanteri, kıymet gösterilerek, tanzim olunmaktadır. Senede bir defa hazırlanan «Devlet mamelekinin umumî cetveli» yukarıdaki iki vesikayı tamamlamaktadır[14].

Şu kadar ki bütün bu memleketlerde, tam mânasile bir mamelek muhasebesinin bulunmadığı kabul ve ifade edilebilir. Fakat hepsinde de bunun lüzumu anlaşılmış ve Devlet mallarının bahusus Devlet borçlarının, az veya çok mükemmeliyette, bir envanterinin hazırlanmasına tevessül olunmuştur.

Buna mukabil, Almanya, Hollanda, İsviçre gibi memleketlerde Devlet mallarının hakikî bir bilânçosu tanzim edilmekte veya tam bir mamelek muhasebesi tutulmaktadır.

*Federal Almanya Cumhuriyeti*nin Maliye Vekili, Alman parlamentosunun iki meclisine (Bundesgat ve Bundesrat'a) her sene bütçe ile birlikte, Federasyonun patrimuanına ve borçlarına müteallik bir ekspoze vermek ve bütçe kesin hesabı ile birlikte de, mal ve borçlara ait hesabı takdim etmekle mükellef tutulmuştur. Patrimuan ve borç hesaplarında mal ve borçların hesap devresi başındaki ve sonundaki kıymetleri ve sene zarfındaki kıymet değişiklikleri, esbabı mucibesile, gösterilmektedir.

Federal Almanya'nın mamelek muhasebesi 1953 Nisanından beri tutulmakta ve bilcümle menkul ve gayrimenkuller ile borç ve alacakları ihtiva etmektedir. Sadece, esasen ticarî bir muhasebe tutan teşebbüsler ile muhtar teşekküllere tevdi ve tahsis edilmiş bulunan mallar, Federal Cumhuriyetin mamelek muhasebesinde safî kıymetleri itibarile yer almaktadır.

Almanya'da, muhtelif mamelek sınıfları tefrik edilmektedir. Aktife dahil her sınıfın içinde de, menkul, gayrimenkul mallar, teşebbüsler ve malî haklar diye bir tefrik yapılmaktadır.

---

[14] İ.F.P.: a.g.e. L'adap..., Publ, Fin. Vol. X., s. 393 - 394.

Borçlar sınıfı da konsolide borçlar, dalgalı borçlar ve sair borçlar olmak üzere üçe ayrılmaktadır.

Ayınların kıymet takdiri, prensip itibarile maliyet bedeli üzerinden yapılmakta ve bu mallar kullanma ve eskimeden dolayı amortismana tâbi tutulmaktadır. Şu kadar ki, amortismanın, gayrimenkullerde maliyet bedelinin % 70 ini, gemilerde % 80 nini geçmemesi lâzımdır. Menkuller ise, ilk seferde iktisap kıymetinin % 50 si nisbetinde bir amortismana tâbi tutulmakta ve bununla iktifa edilmektedir. Borç ve alacaklar nominal kıymetleri ile kaydolunmakta ve borsada kote olan menkul kıymetler ise rayiç kıymetlerine göre kayda geçirilmektedir.

Almanya'da, mamelek muhasebesi, varidat ve masarifin patrimuan üzerine olan in'ikâsı nisbetinde bütçe muhasebesine dayanmaktadır. Bu itibarla, patrimuana tesiri olan bütçe muameleleri, kasa muhasebesinde hususî bir tarzda endekse edilmekte ve bu sayede de mamelek muhasebesine kolayca intikalleri sağlanmaktadır. Demek oluyor ki, bu iki muhasebe müşterek olan noktalarında, daha menşeden itibaren, âhenkli hale getirilmektedir[14a].

Hollanda'da, 1947 denberi muntazaman, bir Devlet bilânçosu neşredilmektedir. Arazi, bina, yol ve köprü gibi gayrimenkul aktifleri, iktisap (veya maliyet) değerleri ile kaydedilmekte ve bu kıymetler endeks rakamları vasıtasile bilânçonun tanzim tarihindeki carî fiyatlara irca edilmektedir. İktisap (veya maliyet) bedeli bilinmediği takdirde de, gayrimenkullerin keza carî kıymetleri tahmin edilmektedir. Âmme borçlarına gelince, bunlar için bilânçoya, mukabil hiçbir edayı tazammun etmeyen ve henüz vadesi gelmemiş bulunan taahhütler kaydolunmaktadır.

Aslında, mantıkî olarak, âmme borçları kalemi karşılığında, Devletin vergi koyma hakları, bilânçonun aktif tablosunda gösterilmek icabederdi. Fakat, Hollanda'da mesele aksi şekilde halledilmiştir. Sadece, harp felâketzedelerine ödenmesi icabeden zarar - ziyanların bütçeye tahmil ettiği yükü belirtmek üzere, bilânçoda bir karşılık gösterilmesi ile iktifa edilmiştir[15].

[14a] İ.İ.F.P. : L'adap..., Publ. Fin..., s. 394-395.

[15] Central Planning Bureau : a.g.e. Scope and Methods..., The Hague, 1956, s. 19-49.

Sosyal sigorta Fonlarının aktif ve pasifleri Hollanda Devlet bilânçosunda sırf «pour memoire» olarak yer almaktadır; zira, henüz bu Fonların finansmanı ve kapitalizasyonu kat'î olarak tesbit edilmemiş bulunmaktadır.

Devletin aktifindeki malların sınaî amortismanı, muhtemel istimal müddetleri ve mutasavver bakiye değerleri nazarı itibare alınarak, ikame kıymetleri üzerinden hesaplanmaktadır.

Bu sınaî amortisman kalemi, adî bütçe hesabının âmme borçları faslında, sermaye bütçesi hesabına yardım mahiyetinde yapılan bir masraf olarak, yer almaktadır. Buna mukabil âmme borçlarının malî amortismanı, Alman usulünün aksine, sermaye hesabında gözükmektedir.

İstikraz akdi, Hazine bonosu ihracı, carî hesap, çek ve posta havaleleri v.s. gibi Hazine muamelelerine ise, esas itibarile Hollanda bütçe hesaplarında hiç yer verilmemektedir.

İsviçre'ye gelince: bu memlekette mamelek muhasebesi, belki bir asırdan fazla bir zamandan beri mevcuttur. Şu kadar ki, 1914 de muzaaf muhasebe usulünün ithaline kadar, İsviçre mamelek muhasebesi hayli eksik, hattâ iptidaî idi.

Hâlen, patrimonial muhasebe elemanları muntazamdır; ve bilânçoda, aynî aktif ve pasifler, dahilî hesaplar ve nâzım hesaplar ile ihtiyatlar ve nihayet bütçe açığı yer almaktadır.

Aktifler, (kasa mevcudu, posta çekleri, bankalar hesapları ile altın stoku gibi) seyyal kıymetleri, borçlular ve plasmanlar hesabını ve (ikrazat iştirakler, menkul ve gayrimenkul gibi) imobilize kıymetleri ihtiva etmektedir. Sermaye yatırımları ile ilgili muamelelere gelince, bunlar tamamen mamelek muhasebesine bağlı bulunmaktadırlar. Gayrimenkuller v.s. imobilize edilen kıymetlere müteallik masraflar bütçe tarafından ifa edilmekte ve bir taraftan (servette vaki tahavvüller hesabı adlı) netice hesabında diğer taraftan, Almanya'da olduğu gibi, patrimuan hesaplarında gözükmektedir. Demek oluyor ki, bilânçoda gösterilen imobilize kıymetler ile bunların alâkalı bulunduğu bütçe hesapları, arasında tam bir mutabakat mevcuttur[16].

---

[16] İ.İ.F.P.: a.g.e. L'adap..., Pbl. Fin...., Vol. x, s. 396.
Müezzinoğlu (Ziya): İsviçre Devlet Bütçesi, Maliye Tetkik Kurulu neşriyatı No. 1953-54: 31, Ankara 1953, s. 9-10, 16-17.

Pasifler ise, (konsonlide, dalgalı ve idarî borçlara şamil olarak) âmme borçları, muhtelif alacaklılar ve üçüncü şahısların tesis ettikleri fonlardır. Âmme borçlarına müteallik sermaye muameleleri sırf mamelek muhasebesinde gözükmektedirler; bütçede bu borçların sadece faizleri ile sair masrafları yer almaktadır. Bu noktada, İsviçre sistemi Hollanda sistemine benzemektedir.

III — DEVLET MALLARININ AMORTİSMANI MESELESİ.

(Amortisman zaviyesinden Devlet patrimuanı mefhumu)

Devlete ait dayanıklı mallar ile hususî sektörün sermaye malları arasındaki fark, Devlet mallarının ekseriya «inalienable — gayri mütecanis» olmasında görülür. Esasen, hemen bütün memleketlerde Devlet için patrimonial bir muhasebenin tesisinde, hattâ periodik bir envanterin ifası suretile dayanıklı malların maliyet kıymetlerinin tesbitinde başlıca müşkülât bundan ileri gelmektedir.

Filhakika, âmme masarifi meyanında doğrudan doğruya rantabl olan bir envestisman için yapılanı hakikaten nadirdir. Buna mukabil an'anevî olarak istihlâk masarifi şeklinde telâkki edilen bazı masraflar, millî istihsalin gelişmesini kolaylaştırmakta yani bilvasıta prodüktif bir tesir icra etmektedirler. Nitekim, maarif için yapılan masarif, tâbir caiz ise «iş sermayesini» kıymetlendirmekte, içtimaî emniyet, çocukların korunması ve nizamın muhafazası için yapılan masraflar da, iktisadî faaliyetin gelişmesi için lüzumlu şartların yaratılmasına yardım etmektedirler[17].

Nihayet, âmme idareleri icraatının faydalı olup olmadığı, hususî teşebbüsler gibi münhasıran müteakip bilânçoların mukayesesi suretile ölçülecek değildir. Âmme hizmetlerinin sevk ve idaresinin kıymetlendirilmesinde bilânçoların rolü, ne de olsa talî bir ehemmiyeti haizdir. Zira burada muhasebeye geçmeyen unsurların yer ve tesiri çok daha farklıdır.

Bir noktanın daha ilâvesi icabeder ki, idareci sıfatile Devlet, prensip itibarile hiçbir hizmetini bir bedel mukabili arz ve ifa et-

---

[17] Bu hususta «Devlet muamelâtının istihsal kıymetinin tayini» meselelerine ayrılan IV cü Fasla bakınız (Etüd. s. 295 - 327).

mek istemez. Binaenaleyh, ortada amortisman haddinin tayinine esas olacak bir fiyat ve bedel dahi mevzuubahis değildir. Bununla beraber, Devlet muhasebesinde amortisman kaleminin görülmemesi, Devletin gayrimenkulleri ile sair dayanıklı mallarını iyi halde tutmak hususunda ilgi göstermediğine delâlet etmez. Bu ihtiyaç, bütçelere, yenileme ve bakım (tamir ve idame) tahsisatlarının konulması suretile karşılanmaktadır.

Millî muhasebe bakımından, âmme sektörünün sabit sermaye mallarının kıymetinin geçirdiği iktisadî vetirelerin ve hususile aşınma paylarının sarahaten bilinmesine ihtiyaç vardır. Bunun için de Devletin sermaye mallarına ait amortismanın ayrılması ve onlara izafe edilen gelirin tesbiti lâzımdır. Bu malûmatın sağlanması için de devletin tesis ettiği mamelek muhasebesinde amortisman hesabına yer verilmesinden başka çare yoktur [18].

IV — DEVLETİN SERMAYE MALLARINA AİT AMORTİSMANLA, ÂMME BORÇLARININ MALÎ AMORTİSMANIN MİLLÎ MUHASEBEDEKİ MEVKİİ

Millî muhasebede, Devlet sektörü hesaplarında, sermaye mallarına ait amortisman, carî muameleler hesabına masraf, sermaye muameleleri hesabına varidat olarak kaydedilir. Halbuki âmme borçlarının malî amortismanı sermaye muameleleri hesabında veya sermaye teşekkülüne ait malî yardım hesabında sadece masraf olarak gözükür.

İktisadî zaviyeden de tamamen doğru olan bahis konusu usul, aslında hususî (ticarî) muhasebede tatbik edilen usulden başka bir şey değildir.

Klâsik âmme muhasebesi, adî bütçede, sermaye malları için bir amortisman ayırmayı ekseriya ihmal eder. Buna mukabil, büyük tamir ve idame masrafları ile sermaye masraflarının yenilenmesine müteallik masrafların bir kısmını ve âmme borçlarına ait amortismanı kaydeder[19].

---

[18] İ.İ.F.P.: a.g.e., L.adap..., Pbl. Fin..., Vol. X., s. 388-389.

[19] Laufenburger (H.) : Traité d'économie et de législation financières, Dette publique et richesse privée, 3e. édi., Paris 1948 s. 167.

Klâsik usul ile, millî muhasebede tatbik olunan modern usul arasındaki farkın sadece zahirî bulunduğu ve her ikisinin de ayni neticeye vasıl olduğu iddia edilmiştir.

Âmme muhasebesinin millî muhasebeye intibakı meselesini mütalea eden Beynelmilel Maliye Enstitüsü Komisyonu, bu noktai nazara, üç şartla iştirak etmektedir.

a — Âmme istikrazları hasılatının münhasıran envestisman mallarına tahsis edilmiş olması;

b — İstikrazın ödenmesi süresi ile Merkezî İdarenin envestisman mallarının vasatî istimal müddeti arasında uygunluk bulunması;

c — Ve bu envestisman mallarının münhasıran istikraz hasılatı ile iktisap edilmiş olması[20].

Acaba, muhtelif memleketlerin bütçelerinde hâlen kabul ve tatbik olunan sistemler, amortisman meselesini nasıl bir hal tarzına raptetmiştir?

V — AMORTİSMAN KONUSUNDA MEMLEKETLERİN TATBİKATI

Hollanda ve *İsveç*'te, sermaye mallarının amortismanı carî muamelât bütçesine masraf, sermaye muameleleri bütçesine irat kaydedilmektedir. Sermaye teşekkülüne müteallik masraflar dahi bu ikinci hesapta yer almaktadır[21].

Almanya'da ve *İsviçre*'de, sınaî amortisman, bütçede ve mamelek muhasebesi dahilinde tutulan, servet tahavvülleri hesabında gösterilmektedir.

İtalya ve *Belçika* gibi bazı memleketlerde ise, sermaye mallarının amortismanının âmme borçlarının malî amortismanı ile ayni şey olduğu faraziyesine yer verilmekte ve adî bütçeye tahmil edilen bu malî amortismana büyük tamir ve idame masrafları ile bir kısım yenileme masrafları ilâve olunmaktadır[22].

---

[20] İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adap..., Pbl Fin..., Vol. X., s. 389.
[21] Central Planning Bureau: a.g.e., Scope and Methods..., s. 24, 28.
[22] İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin., Vol. X, s. 390.

Belçika Maliye Enstitüsünce, yine Devlet muhasebesinin millî muhasebeye intibak ettirilmesi meselesini tetkik etmek üzere teşkil edilen Komisyon, amortismanın millî muhasebeye kaydı usulüne dair münakaşasında ittifaka varamamış ve ileri sürülen üç teklifi de ayrı ayrı belirtmekle iktifa etmiştir[23]. Sözü geçen hal tarzlarının esasları şunlardır:

Birinci hal tarzı :

Sermaye mallarının amortismanı adî bütçeye masraf, fevkalâde bütçeye irat kaydedilecektir. Fevkalâde bütçede, âmme borçlarının amortismanı ile sermaye mallarının büyük tamir masrafları ve yenileme masrafları ayni zamanda gösterilecektir.

İkinci hal tarzı :

Âmme borçlarının amortismanı ile büyük tamir ve yenileme masraflarının adî bütçede gösterilmesine müteallik carî usulde bir değişiklik yapılmıyacaktır.

Sadece umumî esbabı mucibe lâyihasına millî muhasebe esaslarına göre konulacak olan tablolarda sermaye mallarının sınaî amortismanı gösterilecektir.

Üçüncü hal tarzı :

Sınaî amortisman ile birlikte âmme borçlarının prodüktif olmayan kısmının tedricen tasfiyesini teminen, bu kısmın amortismanı, adî bütçeye masraf olarak kaydedilecektir.

Âmme borçlarının malî amortismanı dahi, muhtelif bütçe sistemlerinde değişik hal tarzlarına raptedilmiştir.

Hollanda gibi, millî muhasebe prensiplerine uygun olarak hareket eden memleketlerde, âmme borçlarının faizi ile ihraç masrafları adî bütçeye, amortismanı ise sermaye bütçesine kaydedilmektedir.

Almanya ve *Belçika*'da ise âmme borçları mürettebatının tamamı adî bütçeye yazılmaktadır.

Fransa'da, âmme borçlarının amortismanına ait vazife ve bundan mütevellit masarif tamamen malî muhtariyeti haiz «Amortisman Sandığı» tarafından deruhte edilmiştir.

---

[23] İ.B.F.P.: a.g.e., Comptabilité publique et comp. nationale, s. 95.

İtalya'da, âmme borçlarının faizleri efektif masraflar - Spese effective» başlığı altında, amortisman masrafları ise, sermaye hareketlerinden mütevellit masraflar «spese per movimento di capitale» kısmında gösterilmektedir[24].

VI — ÂMME İDARELERİ MALLARININ NET MİLLÎ HASILA FORMÜLÜNDE GÖSTERİLMESİ

Net millî hasılanın (Y) = istihlâk (C) + net envestisman, (In) + (ihracat — ithalât: E-M) şeklinde formüle edildiği malûmdur[25].

O halde: $Y=C+In+(E—M)$ (I)

olmakta ve âmme idareleri (g) ile millî ekonominin geri kalan kısmı (p) ayrıldığı vakit de formül:

$Y=Cp+Ip+(E—M)$ (2)

şeklini almaktadır.

Devletin gayrı safî envestismanı I_g^b , âmme mallarına ait amortisman Amg, olarak gösterildiği takdirde muadele:

$Y=Cp+Ip+(I_g^b)$ —Amg + (E—M) (3)

$Y=Cp+(Cg—Amg)+I_p^n+I_g^b+(E—M)$ (4)

şeklini almaktadır.

Aslında, âmme mallarının amortismanı (Amg) âmme istihlâkinin (g) bir kısmından ibarettir. Âmme istihlâki, ilâveten carî mal ve hizmet mübayaatı ile sermaye mallarının hasılatını ve hesaben elde olunan gelirlerini de ihtiva etmektedir.

Beynelmilel millî muhasebe sistemlerinin ekserisi âmme hizmetine muhassas binalara hasredilmiş bulunan sermaye mallarının izafî gelirlerini, ihmali kabil bir kemiyet olarak kabul eder. O halde, net millî hasılanın (Y) âmme mallarına ait amortismanın kıymeti bilinmeden yani mamelek muhasebesi tutulmadan da hesaplanması mümkün olmak icabeder. Âmme idarelerinin brüt envestismanlarının bilinmesi bunun için kâfidir.

---

[24] İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin..., s. 389-390.

[25] Bakınız: Etüd, s. 126-132.

Şu kadar ki, sadece net millî hasıla (Y) değil de, onu terkip eden iki unsur, yani millî istihlâk (C) ve net millî envestisman (I^n) hakkında da malûmat sahibi olunmak istenirse o vakit sadece hususî ekonomi sektörünün net envestismanlarının (Ip) bilinmesi ile iktifa etmek mümkün değildir. Bu takdirde, mutlaka, âmme envestismanlarının net tutarının da bilinmesine ihtiyaç hasıl olur ki, bu bakımdan da Devletin bir mamelek muhasebesine sahip olması ve mallarına ait amortismanın da hesaplanması zaruret kesbeder[26]. Âmme idarelerine ait sermaye mallarının izafî geliri, âmme istihlâkini terkip eden unsurlardan biri telâkki edildiği takdirde de mamelek muhasebesinin tutulması lüzumu yine kendini hissettirir.

Velhasıl, mamelek muhasebesi ve onun mütemmimi olarak Devlet mallarının sınaî ve âmme borçlarının malî amortismanı meselesi gerek nazariyat gerek tatbikatta fayda ve lüzumunu kabul ettirmiştir.

Şu kadar ki, memleketimiz bu hususta da umumî cereyana uyabilmiş değildir. Ancak bu münferit aksaklığı da tesbit ile iktifa etmeyerek Devlet muhasebesi bakımından Türkiyenin arzettiği durum hakkında umumî bir kanaat edinebilmek için, meselenin evvelâ mevzuat saniyen tatbikat zaviyesinden daha yakından tetkiki iktiza eder.

---

[26] İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adap..., Pbl. Fin..., s. 390-391.

FASIL : VII

TÜRKİYEDE DEVLET MUHASEBESİNİN ANA HATLARI

I — TÜRKİYE'DE DEVLET MUHASEBESİNİN TARİHÇESİNE KISA BİR BAKIŞ

Memleketimize muasır bütçe ve muhasebe sistemi Tanzimatla girmeğe başlamıştır[1].

Tanzimatla beraber memlekete ithaline çalışılan bütçe müessesesinde, o devrin diğer birçok müesseseleri gibi, Fransa örnek ittihaz edilmiştir. Nitekim tatbikata intikal edemeyen 1855 (1271) tarihli ilk bütçe nizamnamesinden sonra tanzim olunan 1281 (1865) tarihli «Umuru Maliyeye dair Nizamnamei Mahsusla» Fransa misaline uyularak Devlet muhasebesi için esas bakımından kasa sistemi ve bütçe devresinin devamı bakımından da mahdut eksersiz usulü kabul olunmuştur.

Bütçe müessesesi memleketimizde, asıl mânasile, İkinci Meşrutiyette tatbik edilmeğe başlanmıştır. 1325 senesinde neşredilen

---

[1] Tanzimattan evvelki devirlerde, XV inci asırdan itibaren, Devletin varidat ve masarifinin müfredat veçhile kayıt ve tesbit edildiği malûm ve sene sonlarında tanzim olunan varidat ve masraf cetvelleri meyanında Aynî Ali Efendinin 1609 (1018) tarihli masraf, Eyyubî Efendinin de 1660 (1071) tarihli varidat cetvelleri gibi meşhurları mevcut bulunmakla beraber, bu cetveller birer bütçeden ziyade, kesin hesap mahiyetini haiz bulunmaktadırlar.

Bütçe adına belki en ziyade lâyık olanı Tarhoncu Ahmet Paşanın «muvazene lâyihası»dır (1651). Daha fazla izahat için bakınız:

Belin: Essai sur l'histoire économique de la Turquie.

Belin: «Türkiye İktisat tarihi hakkında tecrübe», Ziya Karamürsel'in tercümesi, İstanbul, 1931.

Erçin (C.): Bütçe nazariyat ve tatbikatı, Ankara, 1938, s. 16 - 17.

Akdeniz (Gıyas): Devlet muhasebesi, İstanbul, 1948, s. 117.

Pelin (İbrahim Fazıl): Bütçe, cilt 1, fasikül 1, İstanbul 1944, s. 15 - 21.

Morawitz (Charles): Les Einances de la Turquie, Paris 1902.

Aynizade (Hasan Tahsin): İlmi malî ve malî kanunlar, 3. tabı, İst. 1933,

bir talimatname ile de Devlet muhasebesine dair ilk esaslar tesbit olunmuştur.

A — 1325 tarihli talimatname :

1325 tarihli talimatname, esas itibarile kameral bir muhasebe sistemi tesis etmiştir. Filhakika, mevzuubahis talimatname, tutulmasını derpiş ettiği vezne, muvazene, tahsisat, masraf müfredat, varidat müfredat ve esas defterleri ile varidat ve masraf tahakkukatının, evrakı müsbitelerine istinaden muhasiplerce kaydedilmesi, tahsilât ve tediyatın da veznedarlar marifetile ifası usulünü ihdas etmiş bulunmaktadır. Kameral muhasebedeki masraf müfredat defterlerine tekabül eden ve o zamanki malî teşkilâta uyması için muvazene, tahsisat ve masraf müfredat defterleri adları ile teaddüd eden defterlere, merkezden gönderilen tahsisat havaleleri ile bunlara istinaden yapılan masraf tediyeleri kayıt olunmakta idi. Adı geçen defterlerde her fasla, bu faslın ihtiva ettiği madde adedince sahife tahsis edilmişti. Varidat bakımından, her kaza ayrı bir malî cüz'ütam telâkki edildiğinden varidat müfredat defterlerinin adedi taaddüt etmemekteydi. Bu defterler, Devlet gelirlerine ait tahakkukat ve tahsilâtı, varidat bütçesinin fasıl ve maddelerine mütenazıran gösterecek tarzda tanzim edilmişlerdi[2].

Esas defteri, 1325 tarihli talimatnamenin ihdas ettiği sistemin âdeta defteri kebirini teşkil etmekteydi. Esas defterinde açılmış bulunan başlıca hesaplar, varidatı umumiye, muhassesat, havalât, daireler itibarile tahakkuk eden masarif, emanet, sarfiyatı muvakkate, eşhas zimemi, hazine hesabı carisi, Osmanlı Bankası, vezne ve mahsubat hesaplarından mürekkepti.

1325 tarihli talimatnameye istinaden açılan hesapların işleyişi şöyle oluyordu:

Tahakkuk eden varidat, carî malî yıla veya eski senelere ait oluşlarına göre, «seneni haliye» ve «senei sabıka varidat tahakkuku hesaplarının zimmetine, varidatı umumiyet hesaplarının matlûbuna kaydedilirdi. Tahsil edilen varidat ise, carî yıl veya eski yıllar varidat tahakkuku hesabının matlûbuna ve vezne hesabının

---

[2] Erçin (C.): a.g.e., s. 204 - 205.
Feyzioğlu (B.N.): a.g.e., Bütçenin kontrolu, cilt II, s. 77.
Akdeniz (Gıyas): a.g.e., Devlet muhasebesi, s. 122 - 123.

zimmetine, ayni zamanda hazine carî hesabının matlûbuna kaydolunurdu.

Masraf müfredat defterlerindeki hesaplardan «muhassesat» hesabı, tahsisat havaleleri ile bunlara istinaden ifa olunan tediyatın; «havalât hesabı» tahsisat havaleleri ile bunlara mahsuben tahakkuk ettirilen masrafların, «masarifi mütehakkıka» hesapları da tahakkuk eden masraflarla bunlardan tediye olunanların kaydını temin ederlerdi. İşleyiş şekline gelince: tahsisat havaleleri yani merkezden taşraya gönderilen tahsisat, muhassesat hesabının zimmetine kaydedilir, bunlara istinaden ifa olunan tediyat ise muhassesat hesabının matlûbuna hazine hesabı carîsinin zimmetine geçirilirdi. Havalât hesabının zimmeti ise tahakkuk eden masrafların kaydına mahsup olup «devairin masarifi mütehakkıkası» hesabının matlûbu ile karşılaşırdı. Masarifi mütehakkıka hesabı da vezne hesabı ile karşılaşır ve ifa olunan tediyatın, matlûba kaydı suretile kapatılırdı.

Demek oluyor ki, 1325 tarihli talimatnameye göre, esas defterindeki hesapların işleyişi fiilen muzaaf usule müncer olmakta, sadece zimmet ve matlûp yerine defterin sağ ve sol sahifeleri kullanılmaktaydı. Eski harflerin sağdan yazılması sebebiyle, sağ sahife zimmete, sol sahife matlûba delâlet etmekte idi.

Şu kadar ki, esas defterinin mütenidatı olan varidat ve masarif müfredat defterleri, kameral usule göre tanzim edilmişti. Bu sebeple tam mânasile mazbut bir muhasebe tesis edilemediğinden 1340 senesinde yeni bir sisteme geçilmiştir[3].

B — 1340 tarihli talimatname :

1340 (1923) tarihli talimatname tamamen muzaaf kayıt usullerine göre tesis edilmişti. Bu talimatnamede Amerikan muhasebe sisteminden ilham alınmış ve oradaki defteri kebirli yevmiye evsafına uygun bir esas defteri ihdas edilmişti.

Mart 1341 tarihinde tatbik mevkiine konulan bu talimatname mucibince tutulan başlıca defterlerin şöylece tadadı mümkündür: Esas defteri, havalât ve sarfiyat müfredat defteri, varidat müfredat defteri, sarfiyatı muvakkate, eşhas zimemi, emanat, bütçe emanatı, Osmanlı Bankası, vezne müfredat defteri.

[3] Akdeniz (G.): a.g.e., Devlet muhasebesi, s. 124.

Esas defterinde açılan başlıca hesaplar, varidatı umumiye, senei haliye varidatı mütehakkıkası, sinini sabıka varidatı, muhassesat, havalât, devair masarifi mütehakkikası, merkezden mehuzat, merkeze irsalât, emanat, bütçe emanatı, sarfiyatı muvakkate, eşhas zimemi, hazine hesabı carisi, vezne, mahsubat hesaplarıdır.

1340 tarihli talimatnameye göre tutulması icabeden muavin defterler, varidat ve masarifi bütçe fasıl ve maddesi itibarile gösteren müfredat defterleri ile esas defterindeki muhtelif hesapların müfredatını gösteren (emanat, bütçe emanatı, sarfiyatı muvakkate ve eşhas zimemi gibi) defterlerdir. Bu muavin defterler dahi muzaaf usule göre tutuldukları cihetle, 1340 talimatnamesi ile ihdas edilen sistem tamamen muzaaf usule müstenid, oldukça mükemmel, bir bütçe muhasebesi durumunda idi.

Bu talimatname bugünkü Muhasebei Umumiye Kanunu kabul edilinceye kadar tatbik olundu[4].

1927 senesi başında, hâlen dahi mer'iyette bulunan 1050 numaralı Muhasebei Umumiye Kanunu mer'iyet mevkiine girmiş olmakla beraber, kanunun 139 uncu maddesindeki salâhiyete istinaden yeni sisteme uygun bir muhasebe talimatnamesinin tanzim ve tatbikine başlanabilmesi için bir sene daha geçmesi icabetmiştir.

C — 1928 tarihli Hazine Usulu Hesabiyesine dair Talimatname:

1928 senesinde mer'iyete konulan «Hazine Usulü Hesabiyesine dair Talimatnamei Umumiye» 1340 tarihli talimatnamenin muzaaf sistemini terkederek *tasnif yevmiyesi* denilen daha basit bir sistem kabul etmiştir.

Yeni sistemde *tasnif yevmiyesi*nden başka tutulan defterler, yevmiyedeki muamelâtın hesap nevileri itibarile günlük yekûnlarını ihtiva eden, *bir esas defteri* ile *varidat ve masraf müfredat defterleri,* emanat, bütçe emanatı sarfiyatı muvakkate, eşhas zimemi, ilişikli tediyat, banka hesabı carisi, hazine ve şuabatından mehuzat, hazine ve şuabatına irsalât, vezne, takibata tabi zimemat, jandarma hesabı carisi, nazım varidat ve sarfiyat defterleridir.

---

[4] Akdeniz (G.): a.g.e., Devlet muhasebesi, s. 129.
Erenli (İhsan): a.g.e. Usulü Muhasebe..., s. 11 - 12.
Sağcı (H.): a.g.m., Devlet muhasebesi sistemimizde yapılan reform, s. 3 - 4.

Bu suretle hesap ve defterler azaltılarak basitleştirilmiş ve kameral sistemle muzaaf sistemin muhteliti olan bir sistem ihdas olunmuştur. Şöyle ki, tasnif yevmiyesi ile esas defterinde varidat ve masarifin tahakkukları kaydedilmeyip, tahakkukat kaydına ancak varidat ve masraf müfredat defterlerinde yer verilmiştir. Asıl, 1340 sisteminde mevcut olan «Hazine hesabı carisi» adlı hazine fonu hesabının kaldırılması varidat ve masraf hesabatı neticelerinin muallâkta kalmasını ve hazinenin hakikî vaziyetinin gayri muayyen bir hal almasını intaç eylemiştir. Hazine şuabatından mehuzat ve irsalât hesaplarında da mahiyetleri yekdiğerinden farklı birçok muamelenin bir araya getirilmesi, sistemin mühim bir zaaf noktasını daha teşkil etmiştir. 1928 tarihli talimatname müessir bir murakabe tesisine de imkân vermekten uzak bulunmuştur[5].

Bütün bu noksanlıklarına rağmen yirmi sene mer'iyette kaldıktan sonra nihayet 1948 de Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliğinin yürürlüğe konması üzerine «Hazine Usulü Hesabiyesine dair Talimatnamei Umumiye» nin tatbikatı nihayet bulmuştur.

II — HÂLEN CARÎ BULUNAN TÜRK DEVLET MUHASEBESİNİN ANA HATLARI

A — Muhasebei Umumiye Kanununa nazaran Devlet muhasebesinin esasları :

1927 senesinden beri mer'iyette bulunan 1050 numaralı Muhasebei Umumiye Kanununa göre, Devlet muhasebesinin esaslarını, kayıt sistemi ve bütçe hesapları bakımından, telhisen şöylece ifade etmek mümkündür:

Devlet hesapları, «zamanı idare ve senei maliye itibarile görülür»[6]. Bu hükme nazaran, Devlet muhasebemiz gerek muhteva gerek müddet bakımından jestiyon usulüne tâbi bulunmaktadır. Kanun, idare hesabında, senei maliye iptidasından intihasına kadar bütçeye tâbi olan varidat ve sarfiyat ile bütçeye tâbi olmayan emanât ve müraselâtın gösterebileceğini âmirdir[7].

---

[5] Erenli (İ.) : a.g.e. Usulü Muhasebe..., s. 17.
Sağcı (H.) : a.g.b. Devlet muhasebesi sistemimizde yapılan reform, s. 4.
[6] M.U.K. mad. 3.
[7] M.U.K. mad. 4.

Senelik bütçe ve hazine muamelâtına mütedair olan bu hükümlerden başka M.U.K., Devletin gayrimenkul ve menkul emvaline ait kayıtlar hakkında da hükümler vazetmiştir.

«Devlete ait bilûmum gayrimenkul emval, tapu idaresince Hazine namına tescil ve Maliye Vekâleti tarafından idare olunur»[8].

Maliye Vekâleti, Devletin bilûmum gayrimenkul emvalinin cins ve kıymetlerini muhtevi mufassal bir defteri kebirini tutmakla vazifelidir[9].

Menkul mallardan, bir ayniyat muhasebesine mevzu olacakları, M.U.K., 95 inci maddesinde tadat etmiştir. Bunlar sırasile:

A — İmalâta mahsus malzemei iptidaiye:
B — İstihlâkâta mahsus bilûmum mevad ve eşya;
C — Tesisat ve inşaata müteallik bilcümle mevad ve malzeme;
D — Eczayı tıbbiye;
H — Demirbaş eşya ve mefruşat'tır.

Devletçe idare edilen anbar, imalâthane, ocak, tersane ve emsali müessesatta bulunan mevad, eşya ve malzeme ile devair ve müessesatta mevcut demirbaş eşya ve mefruşatın bir ayniyat muhasibine tevdi edilmesi gerektir. Muhasip, bu ayniyatın iyi muhafaza edilmesi ile giriş ve çıkışından sorumludur. Eşyanın tabiatı iktizası olan ve usulüne göre tesbit edilen eksilmelerden dolayı ayniyat muhasibine mes'uliyet terettüp etmez[10].

Her ayniyat muhasibi, mensup olduğu daireye, kendisine tevdi edilmiş olan ayniyatın envaı itibariyle ithalât ve ihracatını gösteren bir hesap vermekle mükelleftir[11].

Bu hükümler, Devlete ait bütün menkul malların bir anbar hesabının tutulması gerektiğini tebarüz ettirmektedir.

Muhasebei-Umumiye Kanunu, Devletin mülkiyetine dahil bulunmadığı halde onun yedi-emanet veya muhafazasına mevdu ay-

---

[8] M.U.K. mad. 23.
[9] M.U.K. mad. 25.
Kayal (Alâaddin): Muhasebei Umumiye Kanunu ve bununla alâkalı mevzuat, Maliye Vekâleti Neşriyatından, Ankara, 1940.
Faik (Baysal): Bütçe ve Muhasebei Umumiye Kanunu izahları, 1931.
[10] M.U.K. mad. 96.
[11] M.U.K. mad. 97.

niyatın dahi muhasebesinin tutulmasını âmir bulunmaktadır. Filhakika, Adliye İcra Daireleri ile devairi inzibatiye v.s. tarafından efrada ait olarak vaziyet olunan ayniyatın muhasebesi dahi, bir muhasibin idaresine ve Divanın muhakemesine tabidir [12].

Şukadar ki, Devletin kara, deniz, hava kuvvetleri ile jandarma teşkilâtına ve gümrük muhafaza genel komutanlığına bağlı Askerî kurumlara müteallik teçhizat, harp malzemesi, giyecek, yakacak ve yiyecek ile askerî fabrikalar ve merbutu müesseseler, Millî Müdafaa ve Dahiliye Vekâletlerince tanzim ve İcra Vekilleri Hey'etince tasdik olunacak talimatnameye göre teftiş ve murakabeye tabi olup bunlar için kesin hesap tanzim edilemiyeceği gibi, Divanı Musebata hesap da verilemez [13]. Diğer bir ifade ile askerî kuvvetler ve müesseselerin ayniyatı hususunda diğer ayniyata müşabih bir muhasebe tesis edilmemekte, bunlar hakkında kesin hesap tanzim olunmamaktadır.

Şu halde, bu guruptaki ayniyat istisna edilecek olursa, Devletin bilcümle nakit ve ayniyatının, malî yıl itibarile, hesaplarının tutulması gerekmektedir.

Nakit ve ayniyat için tutulacak muhasip idare hesaplarının muhtevasını M.U.K. şu şekilde tesbit ve tayin etmektedir:

Nakit idare hesabında :

1 — Evvelâ aa) Sene başına devredilen mevcut ile; bb) O sene zarfında giren ve çıkan bütün paralar ve cc) ertesi seneye devrolunan mevcut, gösterilmek lâzımdır.

Bir formülle ifade etmek icabederse, hesap, «sene başı mevcudu + alınan - verilen = sene sonu bakiyesi» ni gösterecektir.

2 — Hesapta saniyen aa) Gelirlerin sene başına devrolunan bakiyesi;

bb) O sene zarfındaki tahakkukat ve tahsilât;

cc) Gelecek seneye devrolunan bakiye, gösterilecektir.

---

[12] M.U.K. mad. 93.

[13] M.U.K. nun 2586 ve 2875 No. lı kanunlarla muaddel 99 uncu maddesi. Bu madde hükmünün tenkidi hususunda bakınız :

Feyzioğlu (B.N.): a.g.e., Bütçenin Kontrolu, Cilt I, s. 440-443.

Bu fıkra hükmünün de şöylece formüle edilmesi mümkündür:

«Sene başındaki geçen yıl tahakkuk bakiyesi + o malî yıldaki tahakkukat - yıl içindeki tahsilât = sene sonu tahakkuk bakiyesi».

3 — Üçüncü olarak hesap, her daire bütçesinden bir sene zarfında :

aa) Alınan tediye emirlerini (tahsisat havalelerini);

bb) Bunlara istinaden yapılan ödemeleri, irae edecektir.

4 — Dördüncü olarak, idare hesabı, şahıs borçları ile avansların :

aa) Gelecek sene başına devredilen ve;

bb) O malî yılda tahakkuk eden bakiyelerinin müfredatını muhtevi olacaktır.

5 — Nihayet hesap, tediye emirlerine müsteniden tesviye olunup şayanı kabul bulunmamasından dolayı özel hesabına naklolan masraf miktarını gösterecektir [14].

Bu muhteviyatın tetkikinde M.U.K. mucibince tanzimi icabeden nakit idare hesaplarının, birer kasa hesabından ibaret bulunduğu açıkça görülür.

Ayniyat idare hesabında da durum yukarıdakine müşabihtir. Filhakika ayniyat idare hesaplarında:

1 — Geçen seneden devrolunan mevcut ile o sene zarfında yapılan ithalât;

2 — Malî yıl zarfındaki ihracat ile gelecek seneye devredilen mevcut;

3 — Sene içinde vukubulan değişiklik ile bozulmalar;

4 — Kayıp ve fire miktarı gösterilmek;

5 — Tadat neticesi noksan veya fazla çıkan miktarları muhtevi cetveller ile sair gerekli malûmat eklenmek lâzımdır[15].

Ayniyat idare hesaplarının muhtevasını da şöylece formüle etmek mümkündür:

---

[14] M.U.K. mad. 123.
Feyzioğlu (B.N.): a.g.e., Büt. Kont. Cilt II, s. 88.
[15] M.U.K. mad. 124.
Feyzioğlu (B.N.): a.g.e., Büt. Kont. Cilt II, s. 90.

«Geçen seneden devrolunan + o yılın ithalâtı - o yılın ihracatı = *gelecek yıla devrolunan mevcut + bozulmalar + hayıp ve fire* miktarı.»

Görülüyor ki, ayniyat hesabının muhteviyatı da sadece giriş ve çıkışı ifade eden bir anbar hesabından ibaret bulunmaktadır.

M.U.K. da, varidat, masarif nakit ve ayniyat hareketleri ile ilgili ana hesaplar *muhasiplerin idare hesapları* olmakla beraber, birinci derece ita âmirleri olan vekiller yaptıkları sarfiyata dair *masraf hesabı kat'ilerini*, Maliye Vekâleti de (Muhasebat Umum Müdürlüğü marifetile) *varidat hesabı katisini* muhtevi olduğu halde *Hazine Hesabı Umumiyesini* tanzim etmekle mükelleftirler [16].

Vekillerin masraf hesabı kat'ilerinde :

1 — Bütçe ile verilen tahsisat;
2 — Senesi zarfında ilâve olunan tahsisat;
3 — Senesi içinde tahakkuk eden masarif;
4 — Senesi zarfında tediye olunan veya emanet hesabına alınan masarif;
5 — Malî sene nihayetinde kalan düyûn;
6 — Kullanılmayıp iptal edilen tahsisat bakiyesi, gösterilir[17]

Bu hesaplar *nakdî muamelâta* müteallikdir.

Vekiller, ayrıca, vekâletlerine ait *ayniyat için* de bir kesin hesap cetveli tanzim ederler.

Bu cetvelde :

1 — Nev'i ve isimleri itibarile malî yıl başına devredilen ayniyat;
2 — Senesi içinde alınan ayniyat;
3 — Senesi zarfında sarfedilen ayniyat;
4 — Malî yıl sonundaki mevcudat, gösterilir.

Gerek nakit, gerek ayniyat hesabı kat'ileri, malî yılın hitamından itibaren 9 ay zarfında Maliye Vekâletine ve Divanı Muhasebata gönderilir [18].

---

[16] M.U.K. mad. 101.
Feyzioğlu (B.N.): a.g.e., Büt. Kont. cilt II, s. 94-108.
[17] M.U.K. mad. 103.
Feyzioğlu (B.N.) : a.g.e., Bütçenin kontrolu, Cilt II, s. 95 - 98.
[18] M.U.K. mad. 101, 105 - 106.

Hazine Genel Hesabına dahil bulunan *Varidat hesabı kat'isinin muhtevası ise:*

1 — Bütçedeki gelir tahmini;
2 — O seneye ait tahakkukat;
3 — Geçen seneden devren gelen bakaya;
4 — Senesi içinde yapılan tahsilât;
5 — Gelecek seneye devrolunan bakaya'dan ibarettir [19].

Nihayet, *Hazine Umumî Hesabına gelince :*

Muhasebei Umumiye Kanununun 104 üncü maddesine nazaran bu hesabın muhtevası şu şekilde tesbit olunmuştur:

1 — Kesin Hesap Kanunu projesinin metni;
2 — Esbabı mucibe;
3 — Bütçe içi ve dışında alınan ve ödenen paraların mizanı;
4 — Gelir kesin hesap cetveli ve izahnamesi;
5 — Bakanlıklar kesin hesaplarile izahnameleri;
6 — Her Vilâyet ve müessesenin bütçedeki nevileri itibarile gelirleri ve daire itibariyle giderleri.

M.U.K. nun hükümlerinden başka, 1928 tarihli Hazine Hesabı Umumisine dair Talimatnamei Umumiyeye nazaran da Hazine Umumî Hesabının muhtevası esas itibarile bu kısımlardan mürekkepti. Sadece 1928 tarihli talimatnamede, bunlara *Düyunu Umumiye cetveli* ekleneceğine ve hesabın muhteviyatına dair izahat ile Hazinenin umumî hali-malisini gösterecek sair bilgilerin dercolunacağına dair kayıt mevcuttu.

Hazine Umumî hesabına eklenecek Düyunu-Umumiye cetvelinde, Hazinenin malî yıl başındaki duyunu-umumiyesi ile dalgalı borçları, bunların malî yıl içindeki harekâtı ve yıl sonundaki miktarı irae olunacaktı [20].

Yeni Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği ise, aynı esaslara bağlı kalmakla beraber, gerek Hazine Umumî Hesabının, gerek diğer hesapların muhtevasında bazı ilâveler ve değişiklikler yapmıştır.

---

[19] M.U.K. mad. 102.
[20] Feyzioğlu (B.N.): a.g.e., Bütçenin Kontrolu, cilt I, s. 105. 1928 tarihli Hazine Hesabı Umumiyesine dair talimatname: mad. 235.

B — Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliğine nazaran Türk Devlet Muhasebesinin esasları :

İlk şekli ile 1 Ocak 1948 tarihinde mer'iyete giren ve 1953 de yürürlüğe konulan talimatname ile tadil ve itmam olunan Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği uzun bir hazırlık ve tecrübe devresinden sonra Türk Devlet Muhasebesinde muzaaf usulü tesis etmiş ve daha önceki sistemde kayıt harici kalmış birçok kıymetlerin de muhasebeleştirilmesini mümkün kılmıştır.

Genel Yönetmeliğin kabulüne mütedair 4-7-1946 tarihli Komisyon raporunda, «Kayıt usullerine ait hükümlerle muzaaf bir muhasebe tesis edildiği, kayıt şekli bakımından daha pratik olduğu, açılan hesapların daha vazıh ve ihticaca salih bulunduğu, muhasebede yer alması lâzım gelen ve kayıt harici tutulan bazı kıymetlerin hesaplara ithal edildiği ve bu itibarla da tasnif yevmiyesi usulüne müreccah bulunduğu» belirtilmektedir.

Şukadar ki, adeta dört başı mamur bir muhasebe sistemi gibi takdim olunan bu yönetmelikteki noksanlar da çok geçmeden anlaşılmıştır.

Gerçekten, Devlet muhasebesi genel yönetmeliği ile kurulan sistem, esasında muzaaf usule müstenit bir bütçe muhasebesi olmakla beraber, tasnifi yevmiyesi [21] sisteminin izlerinden tamamen kurtulamamış ve bütçe ile ilgili bütün muameleleri kayıt ve tesbit etmeğe muvaffak olamamıştır. Öyle ki, yeni sistem ana hatları itibariyle kameral muhasebeden ayrılırken, varidatın tahakkuku, tahsisatın istimali gibi bir takım hareketleri muhasebe harici bıraktığı gibi, bazan muzaaf sistemin en basit kaidelerinden biri olan mukabil hesabın tayini prensibine dahi riayet etmemiş ve bazı hesapların kapanış şeklini de meskût geçmiştir [22].

Kısaca, Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği de, 1948 deki ilk şekli ile, birçok bakımdan noksan ve hataları bulunduğu halde tatbikata girmiştir.

Hususile, yönetmelikteki hesap plânı, muamelâtın, hususiyetlerine ve matuf bulundukları neticelere göre bir tasnifini yapamamış ve bütün bu muamelelere ait hareketlerin teknik esaslar dairesinde muhasebeleştirilmesi mümkün olamamıştır.

---

[21] 1928 tarihli Hazine Usulü Hesabiyesine dair Talimatname-i Umumiye: mad. 236.

[22] Sağcı (Hikmet): a.g.b. «Devlet Muhasebesi sistemimizde yapılan reform», Ankara 1953, s. 4.

İşte, başlıca bu sebeplerledir ki, tatbikinin henüz dördüncü yılında Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliğinin tadili cihetine gidilmiştir.

1953 Malî yılında kısmen mer'iyet mevkiine konulan muaddil talimatname ile, «evvelâ mükemmel bir Devlet muhasebesinin ne vermesi iktiza ettiğinin tayin edildiği, sistemin tesbit edilen bu esas dahilinde kurulduğu» iddia olunmaktadır.

Bu iddiayı ortaya atan Hikmet Sağcıya nazaran, «mükemmel bir Devlet muhasebesinin, Devlet faaliyetlerini seyir ve neticeleriyle birlikte aksettiren bir kontrol muhasebesi olması lâzımdır. Filhakika bütçe, Devlet faaliyetlerinin bir plânını verdiğine göre, muhasebe de onun realizasyonunu göstermelidir» [23].

Hikmet Sağcının bu umumî mütaleasına iştirak etmemeğe imkân yoktur. Şukadar ki, zamanımızda Devlet muhasebesinin mükemmeliyetinin sırf şeklî bir kontrol ve murakabe sağlaması ile temin olunamıyacağı fikri artık umumî bir kabule mazhar olmuştur. Bugün için Devlet muhasebesinde aranan başlıca vasıf, kontrolu kolaylaştırmak kadar, belki ondan da ziyade, Millî Muhasebeye intibak edebilmektir.

O halde, Türk Devlet Muhasebesinin de bu intibaka elverişli olması, bunun için de, iktisadî tahlillere lüzumlu doneleri millî muhasebede kabul edilen iktisadî tasnifler dahilinde vermeğe müsait bulunması icabetmektedir.

Aceba, 1953 de yapılan tadilât üzerine, Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği bu mükemmeliyette bir sistem tesisine muvaffak olabilmişmidir?

Bu ciheti araştırmak üzere, Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliğinin, ilk ve muaddel şekillerinin muhtevasına biraz daha yakından göz atmakta fayda vardır.

a) Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliğinin ilk şekline göre tesis olunan sistem mucibince muhasipliklerde tutulacak hesaplar :

Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği, 1948 de tatbikata giren ilk şekline nazaran, dört kısım dahilinde 153 maddeden mürekkeptir.

Birinci Kısım : İl ve İlçe Saymanlıklarında tutulacak hesapları tesis etmekte, *İkinci Kısım :* Mülkî ve Askerî Kurum Saymanlıklarında, *Üçüncü Kısım :* Merkez Saymanlıklarında ve nihayet *Dördüncü Kısım :* Muhasebat Genel Müdürlüğünde tutulacak hesaplar-

[23] Sağcı (H.): a.g.b. s. 6.

la ifa olunacak muamelelere müteallik bulunmaktadır. Hazine Saymanlığına taallûk eden hükümler için ise bu saymanlığın hususiyeti dolayısile ayrı bir yönetmelik tanzim olunmuştur[24].

Genel Yönetmelik, ilk maddesinde, Muhasebei Umumiye Kanununun muhasipler hakkında verdiği tarifi[24a] tekrar etmekte ve bu tarifte tadat olunan: 1 — Varidatı tahsil, 2 — nukut ve ayniyatı muhafaza, 3 — masarifi istihkâk sahiplerine tediye ve teslim ve 4 — Divanı Muhasebata zamanı-idare hesabı vermek vazifelerini ifa edebilmeleri için muhasiplerin tutmakla mükellef oldukları hesapları belirtmektedir.

Bu hesaplar sırasile şunlardır:

1 — Kasa hesabı,
2 — Banka cari hesabı,
3 — Avans ve krediler hesabı,
4 — Jandarma erbaş ve er aylıkları cari hesabı,
5 — Eşhas borçları hesabı,
6 — Bütçe hizmetlerinden doğma eşhas borçları hesabı,
7 — Adi emanetler hesabı,
8 — Bütçe emanetleri hesabı,
9 — Okul pansiyonları cari hesabı,
10 — Emeklilik kesenekleri ve devlet yardımları cari hesabı.
11 — Özel İdareler ve Orman idareleri cari hesabı,
12 — Mahallî idareler payı hesabı,
13 — Saymanlıklar irsalât hesabı,[24b]
14 — Bütçe hizmetlerinden doğma eşhas borçları karşılığı hesabı,
15 — Esham ve tahvilât hesabı,
16 — Esham ve tahvilât emanetleri hesabı,
17 — Bütçe gelirleri hesabı,
18 — Bütçe giderleri hesabı,
19 — Geçen yıl bütçe mahsupları hesabı,
20 — Silinen alacaklar hesabı,
21 — Genel Merkez hesabı.

---

[24] D.M.G.Y. mad. 97.

Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği - Hazine Saymanlığı - : (Maliye Bakanlığı, Muhasebat Genel Müdürlüğü), Damga Matbaası, 1948, ss. 1-16. (Yirmi yedi madde).

[24a] M.U.K. mad. 9.

[24b] D.M.G.Y. Ek ve Tadilleri'ne müteallik yönetmelikle (13) No. lı hesap kaldırılmıştır.

Örnek: 1

Yevmiye Defteri

Saymanlığın adı		Sahife No.
Ayı ve yılı		

Hesabın adı: .....

Gün	Sıra No.	İzahat	Zimmet						Matlup					
			Kasa		Mahsup		Günlük toplam		Kasa		Mahsup		Günlük toplam	
			Lira	K.	Lira	K.	Lira	K.	Lira	K.	Lira	K.	Lira	K.

Örnek: 2

Kasa Hesabı Günlük İcmali

Saymanlığın adı		Sahife No.
Ayı ve yılı		

Gün	Hesabın adı	Günlük işlemler				Toplam				Artık		
		Zimmet		Matlup		Zimmet		Matlup		İzahat	Miktar	
		Lira	K.	Lira	K.	Lira	K.	Lira	K.		Lira	K.
	Aktarılan											
	Banka cari hesabı											
	Avans ve krediler hesabı											
	Eşhas borçları hesabı											
	Bütçe hiz.den doğma eşhas borçları h.											
	Âdi emanetler hesabı											
	Bütçe emanetleri hesabı											
	Saymanlıklar irsalât hesabı											
	Bütçe gelirleri hesabı											
	Bütçe giderleri hesabı											
	Toplam									Eklenen		
										Düşülen		
										Mevcut		
	Banka cari hesabı											
	Avans ve krediler hesabı											
	Eşhas borçları hesabı											
	Bütçe hiz.den doğma eşhas borçları h.											
	Âdi emanetler hesabı											
	Bütçe emanetleri hesabı											
	Saymanlıklar irsalât hesabı											
	Bütçe gelirleri hesabı											
	Bütçe giderleri hesabı											
	Toplam									Eklenen		
										Düşülen		
										Mevcut		
	Banka cari hesabı											
	Avans ve krediler hesabı											
	Eşhas borçları hesabı											
	Bütçe hiz.den doğma eşhas borçları h.											
	Âdi emanetler hesabı											
	Bütçe emanetleri hesabı											
	Saymanlıklar irsalât hesabı											
	Bütçe gelirleri hesabı											
	Bütçe giderleri hesabı											
	Toplam									Eklenen		
										Düşülen		
										Mevcut		
	Toplam											

Günlük Hesap Kontrol Cetveli •

Örnek: 3

Gün: .....

Hesabın adı	Zimmet Lira	K.	Matlup Lira	K.	Yardımcı deftere uygundur (İmza)
Kasa hesabı					
Banka cari hesabı					
Avans ve krediler hesabı					
Jandarma erbaş ve er aylıkları cari h.					
Eşhas borçları hesabı					
Bütçe hizmetlerinden doğma eşhas borçları hesabı					
Âdi emanetler hesabı					
Bütçe emanetleri hesabı					
Okul pansiyonları cari hesabı					
Emeklilik kesenekleri ve devlet yardımları cari hesabı					
Özel idareler ve orman idareleri cari hesabı					
Mahallî idareler payı hesabı					
Saymanlıklar irsalât hesabı					
Bütçe hizmetlerinden doğma eşhas borçları karşılığı hesabı					
Esham ve tahvilât hesabı					
Esham ve tahvilât emanetleri hesabı					
Bütçe gelirleri hesabı					
Bütçe giderleri hesabı					
Geçen yıl bütçe mahsupları hesabı					
Silinen alacaklar hesabı					
Genel merkez hesabı					
Toplam					

Kontrol edilmiştir.

İmza

Örnek 4

Saymanlığın Adı		07	AYLIK MİZAN	Saymanlık	Ayı ve Yılı

Hesap No	Hesabın Adı	Geçen Aylar		Bu Ay		YEKÛN	
		Zimmet	Matlup	Zimmet	Matlup	Zimmet	Matlup
	N. Yekûn						
	Yekûn						

	Veznedar :	Memur :	Sayman
	Tarih İmza	Tarih İmza	Tarih İmza

(D.M.G.Y. deki eski adı ile: Aylık Hesap Özet Cetveli)

(İç sahifesi) Örnek: 5

İ ç i n d e k i l e r

Hesabın adı	Sahife numarası		Ddedi
	Başlangıç	Sonuç	
Aylık hesap özet cetveli			
Kasa hesabı günlük icmali			
Banka cari hesabı			
Avans ve krediler hesabı			
Jandarma erbaş ve er aylıkları cari hesabı			
Eşhas borçları hesabı			
Bütçe hizmetlerinden doğma eşhas borçları hesabı			
Âdi emanetler hesabı			
Bütçe emanetler hesabı			
Okul Pansiyonları cari hesabı			
Emeklilik kesenekleri ve Devlet yardımları cari hesabı			
Özel İdareler ve Orman İdareleri cari hesabı			
Mahallî idareler payı hesabı			
Saymanlıklar irsalât hesabı			
Bütçe hizmetlerinden doğma eşhas borçları karşılığı cari hesabı			
Esham ve tahvilât hesabı			
Esham ve tahvilât emanetleri hesabı			
Bütçe gelirleri hesabı			
Bütçe giderleri hesabı			
Geçen yıl bütçe mahsupları hesabı			
Silinen alacaklar hesabı			
Genel merkez hesabı			

Örnek : 6

Saymanlığın Adı		08	09	VARİDAT TAHAKKUKAT BORÇLULARI ve TAHSİLAT CETVELİ	Hafiye	1	Sabıka	6	Sayı :	Ayı ve Yılı	

Fasıl	Madde	Hes No	Varidatın Nev'i	TAHAKKUK			TAHSİLAT		
				Geçen aylar	Bu ay	Yekûn	Geçen aylar	Bu ay	Yekûn
			N. Yekûn						
			Yekûn						

NOT : .....

Saymen :

Tarih İmza

(D.M.G.Y. deki eski adı ile: Bütçe Gelirleri Tahakkukat Cetveli)

Örnek 7

Saymanlığın Adı		BÜTÇE MASRAFLARI ve ÖDEME EMİRLERİ CETVELİ	Sayı	Daire :		Ayı ve yılı	

Fasıl	Madde	Hes No.	S.	GİDERİN ÇEŞİDİ-	Alınan ödeme emirleri (01)	GİDERLER Geçen aylar	Bu ay	(02)	Yekun	S.
				N. Yekûn						
			1							1
			2							2
			3							3
			4							4
			5							5
			6							6
			7							7
			8							8
			9							9
			10							10
			11							11
			12							12
			13							13
			14							14
			15							15
			16							16
			17							17
				Yekûn						

Sayman :

Tarih İmza

(D.M.G.Y. deki eski adı ile: Bütçe gelirleri ve Ödeme Emirleri Cetveli)

Bu hesapların herbiri için yevmiye defterinde ayrı birer «*yevmiye yaprağı*» kullanılır[25]. Her hesabın adı bu yaprağın başında gösterilir ve o hesapla ilgili muamelât bu yaprağa sırasile kaydedilir.

Yevmiye yapraklarına her gün kaydolunan muamelelerin kontrolu için bir «*günlük hesap kontrol cetveli*» tanzim olunur[26]. Yevmiye yapraklarına kaydedilen muamelelerin yekûnları ay başından sonuna kadar devam eder. Ay sonlarında her yaprağın yekûnları kapatılarak bu yapraklar bir defter haline getirilir; diğer bir ifade ile cari ayın yevmiye defteri asıl bu safhada, yaprakların birleştirilmesi üzerine, meydana çıkmış olur.

Her ay sonunda «*aylık hesap özet cetveli*» düzenlenir [27]. Bu cetvel her hesap için geçen ayların muamelâtını (geçen yıldan devreden artıklar da dâhil); cari ay muamelelerini; malî yıl başından cari ay sonuna kadar olan muamelâtın mecmuunu gösterir [28].

Her hesaba ait muameleler, yevmiyelere birer birer kaydedilir. Vesikası olmadan hiç bir kayıt yapılamaz. Yevmiyeye yapılan her kayıt iki hesabı alâkadar eder. Binaenaleyh, bir hesaba zimmet yapılan bir rakam mutlaka diğer bir hesaba matlup kaydedilir. Kısaca, muhasebe, muzaaf usul gereğince tutulur.

Bir hesap için veznece ödenen paralar o hesaba ait yevmiyenin zimmetindeki kasa sütununa; bir hesap için veznece tahsil olunan paralar o hesaba ait yevmiyenin matlûbundaki kasa sütununa geçirilir.

Günlük kayıtlar bittikten sonra veznece o gün ödenen paralar kasa hesabının matlûbuna, veznece tahsil edilen paralar ise kasa hesabının zimmetine geçirilmek suretile nakten vaki tediyat ve tahsilât kasa hesabında karşılaştırılır. Vezneyi alâkadar etmeyen bütün muameleler de ilgili bulunduğu yevmiyelerin mahsup sütunlarına kaydolunur. Bittabi, bazı muameleler, kısmen kasa kısmen mahsup sütûnunu ilgilendirebilir [29].

---

[25] Örnek 1 - Bakınız: Etüd, s. 357.
[26] Örnek 3 - Bakınız: Etüd, s. 359.
[27] Örnek 4 - Bakınız: Etüd, s. 360.
[28] D.M.G.Y.: mad. 2.
[29] D.M.G.Y.: mad. 3.

Kasa hesabı için ayrı bir yevmiye yaprağı kullanılmayıp, onun yerine «kasa hesabı günlük icmal cetveli [30]» düzenlenir.

Kasa mevcudunun daima görülmesini sağlamak üzere icmal cetvelinde «artık» başlığı altında iki sütun daha açılmıştır. Bu sütuna geçen aydan devreden artık miktarı, ay başında bir kalemde yazılır; ve günlük muamelelere göre netice zimmet bakiyesi verirse, artık miktarı bu sütundaki «eklenen» hanesine konulmak suretiyle bir gün önceki mevcuda ilâve edilir. Netice, matlûp bakiyesi verirse, «düşülen» hanesine yazılarak bir gün önceki mevcuttan tenzil edilir. Kalan miktar mevcut hanesine yazılır [31].

Yevmiyelere günlük muamelât kaydedildikten ve kasa hesabına ait günlük icmal cetveli tanzim olunarak kasa defteri ile müsavatı sağlandıktan sonra, yevmiyeyi tutan memur tarafından günlük hesap kontrol cetveli hazırlanır (Örnek 3). Bu cetvel, bir taraftan yevmiyelere kaydedilen muamelâtın tam ve doğru olarak geçirilip geçirilmediğini; diğer taraftan defter kayıtlarının yevmiyedeki kayıtlara uygun olup olmadığını murakabe etme imkânını verir. Aylık hesap özet cetveli de bu murakabeyi aydan aya ifa ederek yıl sonuna kadar devam ettirir [32].

Devlet muhasebesi Genel Yönetmeliğine göre, saymanlıklarca tutulması icabeden 20 hesap, isimleri mahiyetlerini izaha kifayet eden, muamelelerin kaydına mahsus olmak üzere tesis edilmişlerdir. D.M.G.Y. nin 9 lâ 28 inci maddelerinde bu hesapların umumî ticarî muhasebe usulüne uygun olan tutuluşlarına dair hükümler vaz' edildikten sonra, saymanlıklarda açılan ve *Netice hesabına tekabül eden «Genel Merkez Hesabı»* na ait hüküm 29 uncu maddesinde tesis edilmiştir.

Bu madde hükmüne nazaran :

1 — Kasa hesabı,
2 — Banka cari hesabı,
3 — Avans ve krediler hesabı,
4 — Jandarma erbaş ve er aylıkları cari hesabı,
5 — Eşhas borçları hesabı,

---

[30] Örnek 2 - Bakınız: Etüd, s. 358.
[31] D.M.G.Y.: mad. 6.
[32] D.M.G.Y.: mad. 7-8.

6 — Bütçe hizmetlerinden doğma eşhas borçları hesabı,
7 — Esham ve tahvilât hesabı,
ertesi malî yıla zimmet bakiyesi devreden hesaplardır.

Buna mukabil:

1 — Adi emanetler hesabı,
2 — Bütçe emanetleri hesabı,
3 — Okul ve pansiyonlar cari hesabı,
4 — Emeklilik kesenekleri ve devlet yardımları cari hesabı,
5 — Özel idareler ve orman idareleri cari hesabı,
6 — Mahallî idareler payı hesabı,
7 — Bütçe hizmetlerinden doğma eşhas borçları karşılığı hesabı,
8 — Esham ve tahvilât emanetleri hesabı.

da matlûp bakiye devreden hesaplardır.

İşte bu zimmet ve matlûp artığı veren hesapların ertesi malî yıla devrettikleri miktarlar ayrı ayrı toplanarak zimmet artıkları matlûp artıklarından fazla ise aradaki fark *Genel Merkez hesabının matlûp* sütununa, matlûp bakiyeleri zimmet bakiyelerinden fazla ise aradaki fark *Genel Merkez* hesabının *zimmet* sütûnuna bir kalemde yazılır.

Geriye kalan irsalât, bütçe gelirleri, bütçe giderleri, geçen yıl bütçe mahsupları, silinen alacaklar ve geçen yıla ait genel merkez hesaplarının zimmet veya matlup artıkları saymanlıklarca ertesi malî yıla devrolunmaz.

Ay sonlarında, bütün yevmiyeler ve yardımcı kayıtlar işlendikten ve aylık hesap özet cetveli tanzim olunarak yevmiye ve yardımcı kayıtlarla uygunlukları sağlandıktan ve yevmiyeler kapatıldıktan sonra câri ay zarfında yapılan muamelelere ait bütün varidat ve masarif vesaiki, aşağıda adları sayılan cetvellerle birlikte, taallûk ettiği ayın sonundan itibaren en geç onbeş gün zarfında Maliye Bakanlığı Muhasebat Umum Müdürlüğüne gönderilir[33].

Bu defter ve cetveller sırasile şunlardır :

1 — Aylık hesap özet cetveli,
2 — Yevmiye defteri,

---

[33] D.M.G.Y. : Mad. 31. 120.
Maliye Vekâleti Teşkilât Nizamnamesi, mad. 28.

3 — Bütçe gelirleri tahakkukat ve tahsilât cetveli,
4 — Bütçe giderleri ve ödeme emirleri cetveli,
5 — Bütçe giderleri ve ödeme emirleri icmal cetveli
6 — Geçen yıl bütçe mahsupları cetveli,
7 — Okul pansiyonları tahakkukat ve tahsilât cetveli,
8 — Okul pansiyonları gider cetveli,
9 — Mahallî idareler payı tahakkukat ve tahsilât cetveli,
10 — Mahallî idareler payı gider cetveli,
11 — Saymanlıklar irsalât hesabı zimmet cetveli,
12 — Saymanlıklar irsalât hesabı matlûp cetveli [14],
13 — Gelir ve gider belgeleri.

Bu hesap ve cetveller esas itibarile yevmiye kayıtlarından çıkırılmakla beraber, bütçe hizmetlerinden doğma eşhas borçları karşılığı hesabı, esham ve tahvilât emanetleri hesabı, geçen yıl bütçe mahsupları hesabı, silinen alacaklar hesabı ve Genel Merkez hesabı [34a] dışındaki hesaplar için, yevmiye kayıtlarına ilâveten tutulan, yardımcı defterlerden de istifade olunur. Filhakika yardımcı defterlerin zimmet ve matlûp sahifelerinin günlük toplamları yekûnu, yevmiyeden çıkarılan günlük icmal cetveli yekûnuna, ay sonundaki zimmet ve matlûp yekûnu aylık hesap özet cetvelinin yekûnuna müsavi olması lâzımdır.

Malî sene nihayetinde, yardımcı defterlerin zimmet veya matlûp bakiyeleri bulunarak mukabil sahifesine «... yılına devrolunan» adiyle yazılır ve defterin her iki sahifesindeki miktar yekdiğerine müsavi hale getirilerek kapatılır. Bakiyeler, bir kalemde ertesi malî yıl için tutulan defterin zimmet veya matlûp sahifesinin günlük toplam sütununa geçirilir[35].

D.M.G.Y. ne nazaran Vilâyet ve Kaza muhasipliklerince tutulması gereken kayıtların ana hatları bunlardan ibarettir.

Şimdi, D.G.M.Y. nin tesis ettiği sisteminin hey'eti umumiyesi hakkında tam bir fikir hasıl edebilmek için taşra saymanlıkların-

---

[34] D.M.G.Y. nin Ek ve Tadillerine müteallik Yönetmelikle (11) ve (1) No. lı cetveller kaldırılmıştır.

[34a] D.M.G.Y. mad. 61 mucibince, bu hesaplar için yardımcı defter tutulmaz. Yardımcı defter açılacak hesaplar ile bu defterlerin tanzim tarzı için bakınız : D.M.G.Y. mad. 46-60.

[35] D.M.G.Y.: mad. 46-60.

dakine karşılık, *merkezde ne gibi kayıtların tutulduğuna* da bir nazar atfetmek lâzımdır.

Merkezdeki kayıtların bir kısmı mes'ul muhasiplik sıfatını haiz olan ve doğrudan Maliye Vekâleti bünyesine dahil bulunan Gelirler saymanlığı ve Hazine saymanlığı ile Dış İşleri Bakanlığı saymanlığı tarafından tutulur. Aslında bu saymanlıklarca tutulan bahis konusu muhasebeler dahi, asıl temerküzün tesis edildiği Muhasebat Umum Müdürlüğündeki kayıtlara nazaran tali muhasebe durumundadır.

Nitekim, Merkezde bulunan saymanlıklarca da, vilâyet ve kazalardaki hesap ve defterlerden bu muhasiplikleri alâkadar edenler aynen tutulur. Bunlardan *Gelirler saymanlığı* aylık hesaba ait defter ve belgeleri ay sonundan itibaren on beş gün zarfında Muhasebat Umum Müdürlüğüne verir. Merkezde bulunan diğer muhasiplikler ay sonunda hesapları kapatıp, cetvel ve belgeleri hazırlayınca bunlardan birinci kısmını 25 gün zarfında Muhasebat Umum Müdürlüğüne, ikinci kısmını ise bütün tahsilât, harcama ve mahsup belgeleri ile birlikte, taallûk ettiği aydan itibaren iki ay zarfında Divanı Muhasebat Reisliğine gönderirler [36].

Ankaradaki Dış İşleri ve Merkez saymanlıklarınca Muhasebat Umum Müdürlüğüne gönderilecek cetveller şunlardır:

1 — Aylık hesap özeti cetveli,
2 — Bütçe gelirleri tahakkukat ve tahsilât cetveli,
3 — Mahallî idareler payı tahakkukat ve tahsilât cetveli,
4 — Bütçe giderleri ve ödeme emirleri cetveli,
5 — Bütçe giderleri ve ödeme emirleri icmal cetveli,
6 — Geçen yıl bütçe mahsupları cetveli,
7 — Mahallî idareler payı gider cetveli,
8 — Saymanlıklar irsalât hesabı zimmet cetveli,
9 — Saymanlıklar irsalât hesabı matlûp cetveli.

b — Muhasebat Umum Müdürlüğünde ifası icabeden temerküz kayıtları :

Türk Devlet muhasebesinin temerküz kayıtları [37] işte bu cetvellere istinaden *Muhasebat Genel Müdürlüğünde* tesis olunur. Fil-

[36] D.M.G.Y.: mad. 97, 118.
[37] D.M.G.Y.: mad. 119-120.
Maliye Vekâleti Teşkilât Kanunu mad. 9; Teşkilât Nizamnamesi mad. 28; 5655 No.lı Kanun mad. 3.

hakika, Muhasebei Umumiye Kanunu ile Maliye Vekâleti teşkilât ve vazifeleri hakkındaki kanunda, bütün muhasiplerin aylık hesaplarını toplayarak tetkik ve tevhit etme vazifesi Muhasebat Umum Müdürlüğüne verilmiştir. Muhasebat Umum Müdürlüğü bu tevhit neticesinde Hazinenin aylık mizanlarını, yıllık bilançosunu ve Hazine Umumî Hesabını çıkararak B.M.M. ne ve Divanı Muhasebat Reisliğine sunacaktır.

Muhasebat Umum Müdürlüğünde tutulan kayıtlar, «*Defteri Kebir*» ile «*Bilânço defterinde*» tesis edilmiştir. Defteri Kebir, biri asıl ikisi müfredat olmak üzere 3 adettir.

*Asıl Defteri Kebirde açılan hesap*lar saymanlıklarda açılan hesapların aynıdır. Sadece, muhasipliklerde tutulan «Genel Merkez hesabı» Defteri Kebirde «Hazine Fonu» adını alır.

İkinci olarak tutulan «*Bütçe gelirleri müfredat defteri kebirinde*», gelir bütçesinin her fasıl ve maddesi için «tahakkukat» ve «tahsilât» başlığı altında «bu yıl» ve «geçen yıllar» adı ile ikişerden dört sütun açılmıştır. Muhasipliklerden alınan bütçe gelirleri tahakkukat ve tahsilât cetvellerinde gösterilen miktarlar bölüm ve madde sırasile bu deftere kaydolunur.

Defterin müfredat sütunlarının, genel toplam sütununa, genel toplam sütunundaki tahsilât miktarının da defteri kebirdeki bütçe gelirleri hesabının matlup artığına eşit olması lâzımdır [38].

Üçüncü olarak tutulan «*bütçe giderleri müfredat defteri kebirine*», saymanlıklarca bütçe gideri olarak ödenen paralar yazılır. Defterin başlıklarında sırasiyle bütün daireler kaydedilmiştir. Her ay saymanlıklardan alınan cetvellere göre saymanlıklarca her bakanlık için yapılan ödemeler sırasiyle yazılır ve yekûnu «toplam» sütununa alınır.

Geçen yıl bütçe mahsupları için alınan cetveller, bütçe giderleri müfredat defterinde ayrıca açılacak bir kısma kaydolunur [39].

Malî yıl sonunda ve yeni malî yıl başında, defteri kebirdeki saymanlıklar irsalât hesabile bütçe gelirleri, bütçe giderleri ve silinen alacaklar hesaplarının artıkları bulunarak yeni yıl için tutu-

[38] D.M.G.Y.: mad. 123-124.
[39] D.M.G.Y.: mad. 125.

lacak defteri kebire kaydolunur. Defteri kebirde açılan diğer hesapların yıl sonundaki artıkları saymanlıklarca devir ve karşılıkları genel merkez hesabına alınmak suretiyle aylık hesap özet cetvelinde gösterileceği ve bu cetvellerden yeni malî yıla ait defteri kebire intikal edeceği için, malî sene nihayetinde defteri kebirdeki diğer hesap bakiyeleri üzerinde bir ameliye yapılmaz.

Buna mukabil, geçen yıla ait bütçe mahsuplarının cari yıl defteri kebirine kaydında şu şekilde hareket edilir:

Muhasipliklerce geçen yıl bütçe mahsupları hesabına geçirilen miktar, muhasipliklerden gelen aylık hesap özet cetvellerine göre, defteri kebirde geçen yıl bütçe mahsupları hesabına kaydolunmuştur. Bir sene evvele ait bilânço tanzim edildikten sonra, bu hesabın zimmet bakiyesi defteri kebirde «2 numaralı geçen yıl bütçe mahsupları» adı ile ayrıca açılacak bir hesaba matlûp «2 numaralı Hazine Fonu» hesabına zimmet yazılır. Malî sene sonunda 2 numaralı geçen yıl bütçe mahsupları hesabına kaydolunan miktar, geçen yıl bütçe mahsupları hesabının matlubuna, «2 numaralı Hazine Fonu» hesabının artığı da «Hazine Fonu» hesabına aktarma olunur [40].

c — Hazinenin Aylık mizanları :

Muhasebat Umum Müdürlüğünde, her ay, defteri kebir kayıtlarına intikal eden hesapların zimmeti, matlubu, zimmet bakiyesi, matlup bakiyesi gösterilmek suretile Hazinenin aylık mizanı çıkarılır.

Aylık mizana aşağıdaki cetveller bağlanır:

1) Bütçedeki bölüm ve madde sırasiyle gelir tahminlerini, bunlardan tahakkuk eden ve tahsil olunan miktarları gösteren *Bütçe gelirleri cetveli :* Gelir tahminlerine ait rakamlar bütçeden, tahakkukat ve tahsilât miktarları ise bütçe gelirleri müfredat defteri kebirinden çıkarılır.

2) *Vilâyetler ve muhasiplikler itibarile tahakkukat ve tahsilât cetveli :* Bu cetvel de bütçe gelirleri müfredat defteri kebirinden çıkarılır.

---

[40] D.M.G.Y.: mad. 126.

3) *Ödenek, ödeme emirleri ve giderleri cetveli :* Bu cetvele, her bakanlık için bütçe ile verilen ödeneklerle, sonradan eklenen veya tenzil olunan ödenekler, bakanlıklardan muhasipliklere gönderilen ödeme emirleri, saymanlıklarca yapılan ödemeler ve ödeme emirleri bakiyeleri, vekâletler veya daireler itibarile yazılır [41].

d — Bilânço Defteri ve Hazine bilânçosu :

Devlet muhasebesi Genel yönetmeliğinde tutulması derpiş olunan, *Bilânço defteri* bir malî yıla ait bilânçonun düzenlenmesine esas olan kayıtları muhtevi bulunacaktır.

Malî sene nihayetinde, Defteri Kebirdeki bütün hesaplar, bir de bu bilanço defterinde açılır ve defteri kebirde bulunan hesapların zimmet ve matlup miktarları aynen bu deftere yazılır.

Muhasebei Umumiye kanunu mucibince muhasipliklerce geçen yıl bütçe mahsupları hesabına kaydolunan ve Muhasebat U. Müd. ce de yeni yıl defteri kebirinde geçen yıl bütçe mahsupları hesabına kaydedilen miktar, mahsup devresi kapanınca, bilânço defterindeki bütçe giderleri hesabına zimmet ve aşağıdaki hesaplara matlûp yazılır.

1 — Avans ve krediler hesabı;
2 — Jandarma erbaş ve er aylıkları cari hesabı;
3 — Elçilik ve konsolosluk giderleri cari hesabı;
4 — Müfettişler cari hesabı;
5 — Gemiler cari hesabı.

Bunlara ilâveten, bilânço defterinde «*Neticeler*» ve «*Bilânço*» adı ile iki hesap daha açılmak ve aşağıdaki kayıtlar ifa olunmak gerekir:

— «Bütçe giderleri» ve «silinen alacaklar» hesaplarının zimmet artıkları bu hesaplara matlûp, «neticeler hesabına» zimmet yazılmak;

—«Bütçe gelirleri» hesabının matlûp artığı bu hesaba zimmet «neticeler» hesabına matlûp kaydedilmek;

---

[41] D.M.G.Y.: mad. 127.

—«Neticeler» hesabının zimmet veya matlup artığı da aynı hesaba matlup veya zimmet yazılarak karşılığı «hazine fonu» hesabına matlup veya zimmet yazılmak, icabeder.

Bu kayıtların ifasını müteakip diğer bütün hesapların artıkları zimmet veya matlup artığı oluşuna göre aynen bilânço hesabına aktarılır.

Sadece, saymanlıklar irsalât hesabının gösterdiği zimmet veya matlup artığı, bilânço hesabına geçirilmeden önce, ayrıca tanzim olunacak bir cetvelde Kontrol Defteri ile mutabakatı sağlandıktan sonra tesbit edilecek hakikî zimmet artığı bilânço hesabının zimmetine, matlup artığı da bilânço hesabının matlubuna kaydedilir. Bilânçoda ise, zimmet artığı «yoldaki paralar» matlûp artığı da «geçici hesaplar» adı ile gösterilir [42].

e — Hazine Genel Hesabı :

Muhasebat Umum Müdürlüğü, her malî yıl sonunda ve kanunla tayin edilen müddet içinde defteri kebir kayıtlarından çıkaracağı ve alâkalı vekâletlerden alacağı kesin hesap cetvellerinden de faydalanarak *Hazine Genel* Hesabını tanzim eder ve B.M.M. ile Divanı Muhasabat'a gönderir.

D.M.G.Y. ne nazaran Hazine Genel Hesabının ihtiva etmesi icabeden metin ve cetveller şunlardır:

1 — Gelir ve giderlere ait açıklamalar,
2 — Kesin Hesap kanunu gerekçesi,
3 — Kesin Hesap kanunu tasarısı,
4 — İta âmirleri cetveli,
5 — Hazinenin yıllık genel mizanı,
6 — Hazinenin yıllık bilânçosu,
7 — Bütçe gelirleri cetveli,
8 — İl ve kurumların bütçedeki çeşitleri itibarile gelirlerini gösteren cetvel,

---

[42] D.M.G.Y.: mad. 128.

Kontrol Defteri, saymanlıklardan gelen zimmet ve matlûp cetvellerinin kayıt ve kontrolu için tesis olunur. Fazla izahat için, Bakınız: D.M.G.Y. mad. 131, (b) bendi.

D.M.G.Y. Ek ve Tadillerine mütedair talimatname ile «Hazine Aylık Mizanları» ile, esasen hiçbir zaman tanzimine muvaffak olunamayan «Hazine Bilânçosuna» müteallik hükümler kaldırılmıştır. Bakınız: Etüd, s. 375, 377 - 382.

9 — Bakanlıklar itibariyle ödenek ve giderler cetveli,
10 — Vilâyetlerin ve kurumların, bakanlıklar itibariyle giderleri cetveli,
11 — Bakanlıkların ödenek ve gider kesin hesap cetvelleri,
12 — Mahallî idareler paralarile pansiyon ve emsaline ait tahsilât ve ödemeler cetveli [43].

Görülüyor ki, D.M.G. yönetmeliğinin bu maddesi Hazine Genel Hesabının muhtevasına dair M.U.K. daki hükmü tafsil etmekte ve iki noktada önemli yenilikler getirmektedir. Bu yenilikler Hazinenin Yıllık Genel mizanı ile yıllık Hazine Bilânçosunun tanzimine müteallik bulunmaktadır.

Buna mukabil, 1928 tarihli talimatnameye göre Hazine Umumî Hesabına ithali icabeden «Duyunu Umumiye cetveli» hakkında D. M.G.Y.'inde bir hüküm yoktur.

Hazine Saymanlığına mahsus yönetmeliğe gelince :

Bu yönetmelikte, her nekadar Hazine Bonoları, Konsolide İç borçlar ve Konsolide Dış Borçlar için üç ayrı hesap ve Hazine kefâletleri için iki, istikraz provizyonları için iki ve İstikrazlar hasılatı için de bir hesap tutulması lâzımgeldiğine dair hükümler[44] mevcut ise de, «Hazinenin malî yılbaşındaki düyunu umumiyesi ile dalgalı borçlarını, bunların malî yıl içindeki seyrini ve sene sonundaki miktarını gösterir» [45] bir «Düyunu Umumiye cetveli» tanzim ve Hazine Umumî Hesabına ithal edileceğine dair bir hüküm yoktur.

Nitekim, tatbikatta da, Hazine Hesabı Umumilerine böyle bir cetvel eklenmemekte, sadece Bütçe Gerekçelerinde Devlet borçlarına dair bazı bilgiler verilmektedir. Kısaca, Hazine Genel Hesabı bu bakımdan takviye ve ıslaha muhtaç bulunmaktadır.

---

[43] D.M.G.Y.: mad. 129.
Hazine Genel Hesabı hakkında fazla izahat için Bakınız: Feyzioğlu (B. N.): a.g.e. Cilt II, s. 105-108.

[44] D.M.G.Y. Hazine Saymanlığı: mad. 12, 15-22.

[45] Feyzioğlu (B.N.): a.g.e. Cilt II, s. 105-106.
1928 tarihli Hazine Hesabı Umumiyesine dair Talimatname; mad. 236.

C — Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliğinin, Ek ve Tadile müteallik Yönetmelikle, kaldırılan ve değiştirilen hükümleri :

D.M.G.Y. nin yukarıda telhisen tahlil olunan hükümleri, 1953 de çıkan «Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği Ek ve Tadilleri» adlı yönetmelikle önemli bir değişikliğe tâbi tutulmuştur. Bu Yönetmeliğin Türk Devlet Muhasebesi sistemine verdiği yeni veçheye dair izahata girmeden, 1948 tarihli esas D.M.G.Y. de yaptığı tadilâtı tesbit etmek gerektir.

Aşağıdaki cetvel, Ek Yönetmelikle Esas Yönetmeliğin hangi maddelerinde ne gibi değişiklikler yapıldığını göstermektedir:

1 — *Ek Yönetmelikle mer'iyetten kaldırılan maddeler:*[46]

Kaldırılan maddeler	*Kaldırılması sebebi*
Madde 42 — Saymanlıklar irsalât hesabı zimmet cetveli	Tâdil talimatnamesi ile yoldaki kıymetler cetveli ihdas edilmesi hasebile.
Madde 43 — Saymanlıklar irsalât hesabı matlûp cetveli	
Madde 64 — 2257 sayılı kanun gereğince verilen avans hesabı	5015 sayılı kanunla kayıt şeklinin değişmesi ve ayrıca tedavülden çekilen madenî paralar, tedavülden kaldırılan madenî paralar ve madenî para basımı avansı adiyle 3 hesabın açılması hasebile.
Madde 65 — Yeni madenî paralar hesabı	
Madde 66 — Tedavülden kaldırılan madenî paralar hesabı	
Madde 67 — Madenî paralar kıymet farkı hesabı	

[46] D.M.G.Y.E.T.: mad. 188'

Kaldırılan maddeler	*Kaldırılması sebebi*
Madde 70 — İstanbul av vergileri saymanlığı. Madde 71 — Deniz mahsulleri kredisi hesabı Madde 72 — Deniz mahsulleri kredisi defteri Madde 73 — Av vergileri saymanlık mutemetleri cetveli	Av Vergileri Müdürlüğünün 5639 sayılı kanunla İstanbul Belediyesine devri dolayısile.
Madde 96 — Ödeme emirleri tevzi defteri	Millî Savunma Vekâletince ödeme emirlerinin doğruca tümen tuğay saymanlıklarına gönderilmeğe başlanması hasebile.
Madde 126 ve 128 — Yılbaşı ve yıl sonunda hesapların açılış kapanışları	Tâdil talimatnamesi ile yeni hükümler konulmuş olmasına binaen.
Madde 130 — Saymanlıklar irsalât hesabına ait defterlerin kayıt şekli Madde 131 — Saymanlıklar irsalât hesabına ait defterlerin kayıt şekli	Tâdil yönetmeliği ile yoldaki paralar için gelecek cetvellerin tetkik şeklinin değişmesi hasebile.

(Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliğinin Hazine Saymanlığı Kısmı)

Madde 2 — Altın hesabı Madde 5 — Mütedavil sermamayeler hesabı Madde 23 — Bütçe alacakları hesabı Madde 24 — Bütçe borçları hesabı	Tâdil yönetmeliği ile bu dört hesap başka adlarla açılmış olması hasebile.

2 — Ek Yönetmelikle adları değiştirilen defter ve cetveller:[47]

Adları değiştirilen cetvel ve defterler	*Örnek No.*	*Bu cetvel ve defterlerin yeni adları*
Aylık hesap özel cetveli	4	Aylık mizan
Bütçe gelirleri tahakkukat ve tahsilât cetveli	6	Vâridat tahakkukat borçluları ve tahsilât cetveli
Bütçe giderleri ve ödeme emirleri cetveli	7	Bütçe masrafları ve ödeme emirleri cetveli
Bütçe giderler ve ödeme emirleri icmâl cetveli	8	Bütçe hesapları icmâl cetveli
Geçen yıl bütçe mahsupları cetveli	9	Geçen yıl bütçe mahsupları cetveli
Bütçe gelirleri defteri	29	Vâridat tahakkukatından borçlular defteri

3 — Ek Yönetmelikle, D.M.G.Y. - Hazine Kısmında - adları değiştirilen hesaplar:[48]

Eski adı	*Yeni adı*
Esham ve tahvilât cüzdanı hesabı	Tahvilât cüzdanı hesabı
Mütedavil sermayeler hesabı	Genel bütçe içindeki dairelere yatırılan sermayeler hesabı
Mahsup edilecek ödemeler hesabı	Bütçeden mahsup edileeck ödemeler hesabı
Bütçe dışı daire ve müesseselerden tahsil olunacak borçlar hesabı	Muntazam borçlardan, muvazenei umumiye haricindeki müesseselere ait alacaklar hesabı.

[47] D.M.G.Y.E.T.: mad. 190.

[48] D.M.G.Y.E.T.: mad. 191.

Bu hesapların D.M.G.Y. de taallûk ettiği maddeler sırasile şunlardır: mad. 3; mad. 4; mad. 8, mad. 11.

D — Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliğinin muaddel şekline göre tesis olunan sistem :

Kısmen 1953 malî senesi başında kısmen 1 Mayıs 1953 tarihinde mer'iyete giren D.M.G.Y. ek ve tadillerini muhtevi talimatname ile Türk Devlet Muhasebesine verilen veçhenin ana hatlarını şöylece telhis ve ifade etmek mümkündür:

1 — Muaddil talimatname ile, evvelâ sırf fiilî tahsilât ve tediyatı nazarı itibare alan ilk sistem terkolunarak *tahakkuk esası* ikame olunmuş ve böylece tekerrür eden borç ve alacakların muhasebeleştirilmesi imkânı sağlanmıştır.

2 — Yeni talimatnamenin ikinci hususiyeti, Devlet Muhasebesinde tutulacak hesapları mahiyetlerine göre, *bütçe tahmin hesapları, bütçe hesapları, bilânço hesapları* ve *nâzım hesaplar* diye tefrik ve tasnif imkânını vermiş bulunmasındadır. Hesaplar ayni zamanda bütçe muhasebesinin mevzuunu teşkil eden muhtelif fonlara göre guruplandırılmış yani bütçelerde müstakil bir antite olarak kabul edilen âdi bütçe, yatırım bütçesi, hususî varidat, istikraz ve itfalar ayrı ayrı mütalea edilmiştir. Bu sayede carî masarif ve onu karşılayan adî varidatla, sermaye masarifi ve onu finanse eden varidatın yekdiğerinden ayrılması temin olunmuştur[49].

Bu tefrik ve guruplamaların sağlanması için de 1948 talimatnamesinde mevcut hesaplara ilâveten, saymanlıklarda 21, müessesat saymanlıklarında 3, Hazine saymanlığında 7, ve Muhasebat Genel Müdürlüğünde 10 yeni hesap daha açılmıştır. Cem'an 41 i bulan bu hesaplar sırasiyle şunlardır :

i — *Bütün saymanlıklarda açılan hesaplar :*

1) Varidat tahakkukları hesabı;
2) Varidat tahakkukatından borçlular hesabı;
3) Ödeme emirleri hesabı;
4) Kullanılacak ödeme emirleri hesabı;
5) Masraf taahhütleri hesabı;
6) Masraf tahakkukları hesabı;
7) Tebdil edilen paralar hesabı;
8) Gelecek senelere sarî mukaveleler avans hesabı;

---

[49] Sağcı (H.): a.g.b., Dev. Mu. sis. yapılan reform, s. 6.

9) Yoldaki kıymetler hesabı;
10) Kıymetli ayniyat hesabı;
11) Eşhasa ait kıymetli ayniyat hesabı;
12) Eşhasa ait kıymetli ayniyat emanetleri hesabı;
13) Teminat mektupları ve ipotek senetleri hesabı;
14) Teminat mektupları ve ipotek senetleri mudileri hesabı;
15) Pul ve kıymetli kâğıt anbarları hesabı;
16) Mutemet ve memur nezdindeki pul ve kıymetli kâğıtlar hesabı;
17) Yoldaki pul ve kıymetli kâğıtlar hesabı;
18) Pul ve kıymetli kâğıt muameleleri hesabı;
19) Geçen yıldan müdevver masraf taahhütleri hesabı;
20) Geçen yıldan müdevver ödeme emirleri hesabı;
21) Carî yıl kıymet tahavvülleri hesabı.

ii — *Müessesat saymanlıklarında açılan hesaplar :*

1) Madenî para basımı avans hesabı;
2) Tedavülden çekilen madenî paralar hesabı;
3) Tedavülden kaldırılan madenî paralar hesabı.

iii — *Hazine Saymanlık Müdürlüğünde açılan hesaplar :*

1) Meskûk ve külçe altınlar hesabı;
2) Bütçeden ödenecek müteahhit bonoları kesintileri hesabı;
3) Gelecek senelere sarî taahhüt bonolarından borçlular hesabı;
4) İktisadî Devlet Teşekküllerine yatırılan sermayeler hesabı;
5) Umumî bütçe dahilindeki dairelere yatırılan sermayeler hesabı;
6) Fevkalâde tahsisatlardan doğan borçlar hesabı;
7) Fevkalâde tahsisatlardan doğan borçlar karşılığı hesabı.

iv — *Muhasebat Umum Müdürlüğünde açılan hesaplar :*

1) Varidat tahminleri hesabı;
2) Bütçe tahsisatları hesabı;
3) Bütçe tahminleri muvazenesi hesabı;
4) Sabit ve menkul kıymetler hesabı;
5) Stoklar hesabı;

6) Birikmiş amortismanlar hesabı;
7) Umumî netice hesabı;
8) Carî yıl kıymet tahavvülleri hesabı;
9) Saymanlıklar irsalât hesabı;
10) Genel merkez hesabı.[50]

Şimdi bu hesapların mahiyetlerine göre tabi tutuldukları guruplamalara kısaca işaret edelim.

a) — *Bütçe tahmin hesapları gurubu :*

Bu gurup ta kendi dahilinde üç talî guruba ayrılabilir.

1 — Varidat tahminleri;
2 — Alınan tahsisat;
3 — Bütçe tahminleri muvazenesi gurupları.

Bu talî tasnifle bütçeye müteallik bir çok malûmatın temini imkân dahiline girmektedir. Şöyle ki :

Varidat tahminleri gurubunda : Malî yıl başında konulan, 1 — Adî bütçe tahsisatı; 2 — Bütçe itfa tahsisatı; 3 — Yatırım tahsisatı; 4 — Hususî kanunlara müstenit masraf tahsisatı ve bunların yıl içindeki hareketleri görülebilecektir.

Bütçe tahminleri muvazenesi talî gurubunda : 1 — Yıl başında tahmin edilen *varidatla* yine yıl başında ayrılan *tahsisat* yekûnlarını; 2 — Yıl içinde ilâve ve tenzil edilen *tahsisattan sonra,* varidat tahminleri ile tahsisat arasında husule gelen farkı görmek imkânı hasıl olacaktır.

b) — *Bütçe hesapları gurubu :*

Tahakkuk esasının kabulü sayesinde varidat ve sarfiyat hareketlerine mebde teşkil eden ödeme emirleri ve taahhütler ile varidat ve masraf tahakkukları, vukubuldukları ânda muhasebeleşebilecektir.

Bütçe hesapları gurubunu da kendi dahilinde sekiz talî guruba tefrik etmek mümkündür :

---

[50] D.M.G.Y.E.T.: mad. 134.

1 — Varidat tahakkukları;
2 — Varidat tahakkuklarından borçlular;
3 — Varidat tahsilâtı;
4 — Verilen ödeme emirleri;
5 — Kullanılacak ödeme emirleri;
6 — Masraf taahhütleri;
7 — Masraf tahakkukları;
8 — Bütçe masrafları.

Bu talî gurupların terekküp ettiği hesapların ayrı ayrı tahliline girişmeden, işletme hesapları karakterini arzeden bu hesaplardan istihraç olunabilecek neticelerin kısaca izahına çalışalım:

Bütçe hesapları gurubu şu neticeleri verebilecektir:

α) *Varidat bakımından :*

1 — Malî yıl içinde tahakkuk eden varidatı; 2 — Tahakkuk eden varidattan red, terkin ve tenzil olunanları; 3 — Tahsil olunan varidatı; 4 — Malî yıl sonunda varidat tahakkukatından henüz tahsil edilemiyen kısmı; 5 — Varidat tahminleri ile tahakkuk eden ve tahsil olunan varidatı.

β) *Sarfiyat bakımından :*

1 — Verilen ödeme emirlerini; 2 — Bu ödeme emirlerinden henüz kullanılmayan kısmı; 3 — Akdolunan taahhütleri; 4 — Taahhütlerden henüz ifa edilmeyen miktarı; 5 — Tahakkuk eden sarfiyatı; 6 — Tediye olunan kısmını; 7 — Varidat tahakkukları ile masraf tahakkukatı arasındaki farkları; 8 — Varidat tahsilâtı ile tediye edilen masarif arasındaki farkları[51].

Hikmet Sağcı'nın belirttiği üzere, Bütçe hesapları gurubunun fer'î hesapları sayesinde de, *bütçe varidatını :*

1 — Âdi varidat; 2 — Hususî varidat; 3 — İstikrazlar; 4 — Hususî kanunlar gereğince toplanan varidat şeklinde (bu da kendi dahilinde adî ve yatırım diye tefrik edilerek) göstermek imkânı sağlanmıştır.

---

[51] Sağcı (H.): a.g.b., s. 7 - 8.

Hikmet Sağcı'nın kanaatince, bu sayede, bütçe hareketlerinden hiçbir husus muhasebe dışı bırakılmamış ve talep edilecek her türlü malûmatın müsbet rakamlara istinat etmesi temin olunmuştur[52].

c — *Bilânço hesapları gurubu :*

Bu gurup, Devletin servet yekûnu ile bu serveti teşkil eden unsurları, Devletin borç ve alacaklarını tesbit imkânını verecektir.

Filhakika, bilânço hesapları gurubuna dahil talî guruplardan:

1 — Mütedavil kıymetler tâli gurubunda, nakit, tahvilât, altın, kıymetli ayniyat ve stoklara dair malûmat edinmek;

2 — İştirakler ve ikrazlar talî gurubunda bütçeden yapılan iştirak ve ikrazlar hakkında;

3 — Yatırılan sermayeler gurubunda, muvazenei umumiyeye dahil dairelerle İktisadî Devlet Teşekküllerine ve Amortisman Sandığına yatırılan sermayeler hakkında;

4 — Sabit ve menkul kıymetler gurubunda, hususiyetlerine göre guruplandırılmış sabit ve menkul kıymetlere dair;

5 — Amortismanlar talî gurubunda, yıl sonu itibariyle müterakim amortisman miktarı hakkında;

6 — Alacaklarımız gurubunda, Hazinece verilen avans ve krediler, madenî para basımı için verilen avanslar, Bütçeden verilen avans ve krediler, Bütçeden mahsup edilecek ödemeler, muntazam borçlardan muvazenei umumiye haricindeki müesseselere ait olanlar ile çeşitli alacaklara dair;

7 — Borçlarımız talî gurubunda, dalgalı borçlar, muntazam borçlar hakkında;

8 — Muvakkat mutavassıt hesaplar talî guruplarında, bu mahiyetteki hesapların gerekli müfredatına dair;

Bilgi edinmek imkânı hasıl olacaktır.

d) — *Netice hesapları gurubunda* da, carî malî yılda vukua gelen kıymet tahavvülleri ile Devletin umumî servetini irae eden hesaplar hakkında malûmat edinmek mümkün olabilecektir.

---

[52] Sağcı (H.): a.g.b., s. 8 - 9.

Biz, bu hususiaki kanaatimizi Etüdün «Netice» faslında belirteceğiz. Bakınız: Etüd, s.

Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği Ek ve Tadilleri Yönetmeliğinin ihtiva ettiği hükümler, asıl yönetmelikteki hükümlerle birleşince, biraz muğlâk bir durum hasıl olmakla beraber, yine oldukça mükemmel bir muhasebe tesisine müsait esaslar da vazedilmiş bulunmaktadır. Şu kadar ki, bir muhasebenin tesisi için sadece talimatnamelere hükümler konulması kifayet etmemektedir. Asıl mesele o hükümlerin tatbikattaki tecellisindedir.

Gerçekten, meselâ Devletin menkul ve gayrimenkul emvalinin 1953 tarihli Ek Yönetmelikte derpiş olunan şekilde muhasebeleştirilmesi el'ân tahakkuk edememiştir.

Vakıa Devletin menkul emvali için, Muhasebei Umumiye Kanunu mucibince bir ayniyat muhasebesi tesis edilmiş bulunmakla beraber, bu muhasebe bir türlü tatminkâr şekilde işler hale getirilememiştir[53].

Asıl, Devlete ait gayrimenkullerin matlûba muvafık bir kaydının tesisi mümkün olamamıştır. Muhasebei Umumiye Kanununun 25 inci maddesi mucibince tutulan kayıtlar dahi[54] Devlete ait gayrimenkullerden ancak bir kısmını göstermektedir.

Yeni talimatname ile gayrimenkul ve menkul kıymetler hakkında vazolunan hükümler, aradan 6 sene geçmesine rağmen, el'ân işler hale girememiştir. Ayniyat için M.U.K. mucibince tutulan nakıs muhasebeden çıkarılabilen malûmattan istifade suretiyle dahi, aylık mizanlarda ve Hazine Genel Hesaplarında Devlete ait emval hakkında bir rakam verilememiştir.

E — Ayniyat talimatnamesine göre, Devlet muhasebetindeki ayniyat kayıtları :

El'ân mer'î bulunan 1938 tarihli Ayniyat Talimatnamesi[55], demirbaş eşya ve mefruşat muhasebesi için ayrı, istimal ve istihlâk eşyasının anbar muhasebesi için ayrı ve fabrika ve imalâthaneler muhasebesi için de ayrı esasları koymuştur[56].

---

[53] M.U.K., mad. 25, 95, 98.
Sağcı (H.): a.g.b., s. 9.
[54] Erçin (C.): a.g.e. s. 210.
Feyzioğlu (B.N.): a.g.e., Bütçenin Kontrolu, cilt II, s. 90.
[55] T.C. Maliye Vekâleti Muhasebat Umum Müdürlüğü: Ayniyat Talimatnamesi, Damga Matbaası, 1938.
[56] Ayniyat Talimatnamesi: mad. 2

Demirbaş eşya muhasebesinde tutulacak demirbaş eşya esas defterine, eşya ve levazımın cinsi, nev'i, eb'adı ve sikleti gibi vasıfları ile adetleri ve mübayaa yani fatura kıymetleri belirtilerek kaydedilir. Fiatı malûm olmayan veya teberru v.s. suretiyle Devlete intikal eden eşya ile tarihî ve bedîî kıymeti haiz her nevi eşya hususî heyetler marifetiyle tesbit olunur. Eşya başka bir yerden gönderilmiş veya getirtilmiş ise, mübayaa fiatına nakliye vesair masraflara mukabil, mıntıkalara göre önceden tesbit olunan nisbetler üzerinden, nakliye miktarı zammedilir ve fatura bedeli ile nakliye masrafının baliği eşyanın kıymeti olarak yazılır[57].

Ayniyat Talimatnamesi, umumî hüküm olarak, demirbaşlar için bir amortisman kaydı tutulamıyacağını belirtir[58]. Sadece hususî mevzuatına göre amortisman payı ayırmak mecburiyetinde olan devair ve müessesat bundan müstesna tutulmuştur. Mütedavil sermayeli müesseseler dahi, kendi talimatnameleri gereğince ayıracakları amortisman payını ayniyat kayıtlarında değil nakit muhasebesindeki hesabı mahsusunda gösterecektir.

İstimal ve istihlâk eşyası için tutulacak esas anbar defterinde her cins eşya için karşılıklı iki sahife ayrılır ve bu sahifelerden biri giriş, diğeri çıkış kaydına tahsis olunur. Ayni evsafta bulunan eşya, kıymetleri tehalüf etse dahi, ayni sahifeye ithalât kayıt ve ayni kıymet üzerinden ihraç olunur[59].

Sene sonunda anbar defterinin ithalât ve ihracat sahifeleri yekûnlarına nazaran ithalât fazlası yani anbar mevcudu bulunur ve ertesi yıla devredilecek mevcut olarak ihracat yekûnunun altına yazılır ve iki yekûn birbirine müsavi kılınır.

Tadat neticesinde, mevcut fazla çıktığı takdirde, anbar fazlası namı altında ayrıca ithalât yekûnuna zammedilir ve noksan çıktığı ahvalde bu noksan tadatta zuhur eden noksan namı ile ihracat kaydolunur[60].

İstimal ve istihlâk eşyası, talimatnameye göre, iki kısma ayrılmıştır:

---

[57] Ayniyat Talimatnamesi: Mad. 4 - 5 - 6.
[58] Ayniyat Talimatnamesi: Mad. 9.
[59] Ayniyat Talimatnamesi: Mad. 19.
[60] Ayniyat Talimatnamesi: Mad. 22.

1 — Erzak, mahrukat, eczayı tıbbiye ve baytariye gibi, doğrudan doğruya istihlâk olunan maddeler;

2 — Elbise v.s. levazım gibi, zaman geçmesi ile kullanmak yüzünden eskimek, yıpranmak suretiyle değerinden düşen eşya[61].

Şu kadar ki, bu tefrikin mantıkî neticesi, amortismana tâbi olup olmamak şeklinde tecelli edecek iken hiç te öyle olmamış, istimal ve istihlâk eşyasının ikinci gurubu için dahi demirbaş eşya ve mefruşat gibi esas itibariyle amortisman ayrılmaması usulü kabul edilmiştir.

Ayniyat Talimatnamesi, *fabrika ve imalâthaneler muhasebesinde,* tezgâh, makine, kazan, ocak, kalıp, nümune, mikyas ve emsali her türlü âlât ve edevat ile, iptidaî maddeleri yekdiğerinden tefrik etmekte[62], birinci gurubu demirbaş eşya misillû kayda tâbi tutmakta, istihsal ve imalâtta kullanılan iptidaî maddeler için ayrı bir kayıt sistemi vaz'etmektedir. Bu sisteme göre, iptidaî maddeler evvelâ «gayri mamul anbar defterine ithalât kaydolunur ve fabrikanın mesul müdürünün tasdikini havi talepnamelere istinaden o maddeleri imalât için isteyen atölye şefinin tesellüm varakası mukabilinde muvakkat ihraç kaydedilir.

İmalât safhası tamam olup müessesenin istihdaf ettiği maksatta kullanılacak veyahut satışa çıkarılacak hale gelmiş olan eşya, mamul eşya anbarına teslim edilişinde, esas anbar defterinin kat'î ihraç sütununa kaydedilir ve mamûl anbarınca da tesellüm olunarak o anbarın defterine ithalât kaydolunur[63].

Fabrika ve imalâthanelere alınan makina, âlât-edevat ile iptidaî maddeler mübayaa (fatura) kıymetleri ile kaydedildiği halde, mamûl anbar defterinde, atölyelerde imal olunan mamûl maddelerin kıymeti şu suretle tesbit olunur:

Evvelâ, o eşya için sarfedilen iptidaî maddelerin (zayiat dahil) miktar ve bedelleri gösterilir ve işletme masrafları, bir aylık amele ücretleri, muharrik kuvvet istihlâki, tenvirat ve emsali sarfiyattan bir ay zarfında vukubulan ve nakit muhasebesinde tesbit olunan yekûna nazaran, fabrika veya atölye müdürünün riyaseti altında

---

[61] Ayniyat Talimatnamesi: Mad. 17.
[62] Ayniyat Talimatnamesi: Mad. 38.
[63] Ayniyat Talimatnamesi: Mad. 46.

teşekkül eden hususî bir komisyon tarafından eşyanın nevilerine göre tevzi edilecek miktardan o imalâta isabet eden kısım itibarile tesbit ve iptidaî maddelerin kıymetine ilâve olunur[64].

Türk Devlet Muhasebesinin müstenit olduğu mevzuatın ana hükümleri böylece telhisen görüldükten sonra, şimdi, millî muhasebeye intibakı bakımından muhtaç olduğu tadil ve takviyeleri isabetle tesbit edebilmek üzere, bu hükümlerin fiiliyattaki tecellisi denebilecek olan aylık Umumî Vaziyet'ler ile Hazine Hesabı Umumîlerinden birer misal alarak, bu mizan ve hesapların muhtevasını belirtmeğe çalışalım.

F — Hazine Aylık Mizanları ile Hazine Umumî Hesaplarındaki fiilî tecellisine göre Türk Devlet Muhasebesi :

Muhasebei Umumiye Kanununa ve Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliklerine istinaden tutulan Türk Devlet Muhasebesinin fiiliyatta kontabilizasyonuna muvaffak olduğu muamele ve kıymetlerin neticesini Aylık Umumî Vaziyet Cetvellerinde ve Yıllık Hazine Umumî Hesaplarında şöylece görmek mümkündür.

a — *Aylık Umumî Vaziyetlerine göre :*

Misal olarak, hâlen neşredilmiş en son cetvellerden biri olan «1959 Haziran Ayı Umumî Vaziyetini» ele alarak muhtevasını gözden geçirmeğe çalışalım:

Hazinenin 1959 Haziran Ayı Umumî Vaziyeti, D.M.G.Y.E.T. ne istinaden yapılan tasnife uygun olarak I — Bütçe tahminleri; II — Bütçe hesapları; III — Bilânço hesapları ve IV — Nâzım hesaplar guruplarını muhtevi bulunmaktadır.

i — *Bütçe tahmin hesapları gurubu :*

Zimmet tarafında :

A — Varidat tahminleri;

B — Bütçe varidat ve tahsisat muvazenesi;

Matlûp tarafında da:

A — Bütçe ile alınan ve sonradan eklenen tahsisat;

B — Bütçe varidat ve tahsisat muvazenesi;

talî taksimatını ihtiva etmektedir.

---

[64] Ayniyat Talimatnamesi: Mad. 47.

1959 Haziran ayında, adi bütçe tahsisatı ile Devlet borçları, tahsitatı, yatırım tahsisatı ve hususî kanunlarla kaydolunan tahsisat yekûnu 6.138.415.918,36 liraya baliğ olmuş, buna mukabil adi varidat ve istikraz tahminleri ile hususî kanunlar gereğince irad kaydolunan varidat tahminleri yekûnu 6.309.753.326,07 liradan ibaret bulunduğu için bütçenin varidat ve tahsisat muvazenesi 171.337.407,71 lira zimmet bakiyesi vermiştir. Muvazeneyi tesis zımmında bu fark matlûp sütununa ilâve edilmiştir.

ii — *Bütçe hesapları gurubu :*

Bu gurubun *zimmet tarafında :*

A — Varidat tahakkukundan borçlular;
B — Kullanılacak ödeme emirleri;
C — Masraf taahhütleri;
D — Masraf tahakkukları;
E — Bütçe masrafları, talî gurupları;

Matlûp tarafında :

A — Varidat tahakkukları;
B — Varidat tahsilâtı;
C — Verilen ödeme emirleri;
D — Taahhütlerden alacaklılar talî gurupları mevcuttur. [65]

Bütçe hesapları gurubunun zimmet ve matlûp tabloları muvazenesi varidat tahsilâtının bütçe sarfiyatından noksan olması dolayısiyle Haziran ayında 682.965.780,21 lira zimmet bakiyesi yani açık vermiştir.

iii — *Bilânço hesapları gurubunda ise :*

Zimmet tarafında :

A — Mütedavil kıymetler;
B — İştirakler ve ikrazlar;
C — Yatırılan sermayeler;
D — Sabit ve menkul kıymetler;
E — Alacaklarımız;
F — Muvakkat ve mutavassıt hesaplar;
G — Netice hesapları.

---

[65] Bu talî gurup D.M.G.Y.E.T. inde derpiş olunan guruplara sonradan ilâve edilmiştir: Bakınız: Etüd, s. 380.

Matlûp tarafında :

A — Borçlarımız;
B — Amortismanlar;
C — Muvakkat ve mutavassıt hesaplar;
D — Netice hesapları

talî gurupları vardır.

Haziran 1959 ayı mizanında, bilânço hesapları gurubunun zimmet ve matlûp yekûnlarının her biri 26.547.923.295,11 liraya baliğ olmuştur.

Netice hesapları talî gurubu Haziran ayında:

2.879.119.854,89
— 2.490,07
2.879.117.364,82

matlûp bakiye vermektedir.

iv — *Nâzım hesaplar :*

Aylık mizanın sonuncu hesap gurubunu teşkil eden nâzım hesaplar, zimmet ve matlûp sütunları tabiatile müsavi olduğu halde, 3.649.398.204,53 lira ile bağlanmıştır.

Bu gurubun en büyük kalemini 2.509.390.196,72 lira ile Hazine kefaletleri hesabı teşkil etmekte, ondan sonra 320,18 milyon lira ile pul ve kıymetli kâğıtlar hesabı; 376,03 milyon lira ile teminat mektupları ve ipotek senetleri; 266,45 milyon lira ile Emekli Sandığına ödenecek %15 ler hesabı gelmektedir.

Hazinenin Aylık Umumî Vaziyeti hakkında bu kısa izahatı müteakip şimdi, *mevcut sisteme göre dahi vaziyet cetvelindeki başlıca noksanlıkların neler olduğunu belirtmeğe çalışalım.*

1 — *Bütçe tahminleri* hesapları gurubunda «istikraz tahminleri» kalemi boş bırakılmıştır.

2 — *Bütçe hesapları* gurubunda da, istikraz «tahakkukatından borçlular» kaleminde bir kayıt yoktur.

3 — Asıl mühim noksanlıklar, *Bilânço hesapları* gurubundadır.

İlk eksik, mütedavil kıymetler talî gurubunda «*Stoklar*» kalemindedir.

Sabit ve menkul kıymetler gurubuna da her hangi bir rakam dercolunmamıştır.

Yine Bilânço Hesapları gurubunda, matlûp sütununda «Amortismanlar» talî gurubu tamamen boştur.

Bu noksan kalemler, daha önce işaret edildiği üzere[65], stok, menkul ve gayrimenkul ayniyat ve amortisman kayıtlarının henüz Türk Devlet Muhasebesinde lâyıkı veçhile tesis edilmemiş bulunduğunu sarahaten teyid etmektedir. M.U.K. na istinaden tutulması icabeden ayniyat muhasebesinin bile yürütülememiş olması, mevcudatın takribî miktarı hakkında bir fikir edinmek imkânını selbetmektedir.

Hazinenin aylık ve yıllık umumî vaziyetinin «Varidat tahminleri» ve «bütçe hesapları» gurubundaki diğer noksanlar da henüz memleketimizdeki Devlet muhasebesi kayıtlarının istikrazlara ait tahmin ve tahakkukları muhasebeleştirmeğe müsait dereceye gelemediğini göstermektedir.

b — *Hazine Umumî Hesaplarındaki duruma göre :*

Misal olarak, 1959 senesinde neşredilmiş en yeni Hazine Umumî Hesabı olan «1957 malî yılı Hazine Hesabı Umumisini» alalım.

Büyük eb'atta 469 sayfalık bir cild teşkil eden bu Hesapta, sırasile, *Açıklamalar, Hesabı Kat'î Kanunu esbabı mucibesi, Hesabı Kat'î Kanunu lâyihası* ile *Âmiri italar cetveli* yer almakta ve bunları takiben «*Hazine Umumî mizanı*» ve «*Hazine umumî vaziyeti*» gelmektedir.

Bunlardan sonradır ki, Bütçe Kanununa mütenazıran «*Umumî tahsisat ve sarfiyat hesabı kat'î (A) cetveli*» ve «*Umumî varidata ait hesabı kat'î (B) cetveli*» gelmektedir.

Müteakiben, «Vilâyet ve muhasiplik itibarile *sarfiyat* ve *varidat* cetvelleri» ile «Bütçe dışında, hususî kanunları mucibince yapılan tahsilât, kaydolunan tahsisat ve sarfiyat» ve «Muhasebei Umumiye Kanununun 48 inci maddesine, 3010 ve 6095 numaralı ka-

---

[65a] Bakınız: Etüd, s. 382.

nunlar mucibince eklenen tahsisat ve yapılan sarfiyata» ait cetveller yer almaktadır.

Hazine Umumî Hesabının kısmı küllisini (s. 93 ilâ 461) işgal eden «Masraf hesabı kat'î cetvelleri» de, Bütçe Kanunundaki Vekâlet, Daire, fasıl ve madde taksimatına mütenazıran, Büyük Millet Meclisinden Sanayi Vekâletine kadar, 30 gurup halinde hesabın sonuna kadar devam etmektedir.

Biz, Hazine Umumî Hesabının bu külliyatı içinde sadece, «Açıklamalar» ile, «Hazine Umumî mizanı» ve «Hazine Umumî vaziyeti» kısımları üzerinde duracağız. Zira, diğer kısımlarda yer alan bütün malûmat bu üç kısımda telhis olunmakta, ve esasen masraf ve varidat hesabı kat'î cetvellerine daha önce[66] temas edilmiş bulunmaktadır.

aa — *Açıklamalar kısmında,* Hazine Umumî hesabı, umumî varidat ile umumî sarfiyat ve bunların muvazenesi hakkında malûmat vermektedir.

1 — *Umumî varidat*la ilgili olarak, evvelâ carî yıl (1957) ve eski yıllar itibarile *tahakkukatın* miktarını göstermekte ve bunlar da :

— Normal varidat tahakkukatı;
— 6804 No.lı kanuna müsteniden yapılan istikraz bakiyesi;
— Hususî kanunlara ait varidat tahakkukatı; ve,
— Nâzım varidat tahakkukatı (mahalî idareler hissesi ile pansiyon gelirleri)

şeklinde bir tasnife tâbi tutulmaktadır. Bütün bu varidat guruplarından yapılan tahakkukat 1957 malî yılında «4.424.802.367,85» liraya baliğ olmuştur.

Saniyen bu tahakkuka müsteniden yapılan *tahsilâtın* tutarı da, tahakkukat için yapılana mütenazır dörtlü bir tasnif dahilinde verilmektedir. 1957 malî senesinde umumî varidat tahsilâtı «4.067.196.264,45» liraya baliğ olmuş ve 1958 senesine «357 milyon 606.103,40» lira bakiye devredilmiştir.

---

[66] Bakınız: Etüd, s. 235 - 272.

2 — *Umumî tahsisat ve sarfiyatla* ilgili olarak ta, açıklamalar kısmında, evvelâ *masarif tahsisatı:*

— Bütçe ile verilen tahsisat;
— Yıl içinde alınan munzam tahsisat;
— M.U.K. 48. maddesi mucibince eklenen tahsisat;
— 3010 ve 6095 No.lı kanunlar mucibince kaydolunan tahsilât grupları ve (A_1) (A_2) cetvelleri itibarile gösterilmekte ve bu suretle *Normal* bütçe yekûnuna vasıl olunduğu kaydolunmaktadır. Bu yekûn 1957 yılında «4.192.211.934,61» lirayı bulmuştur.

Bu normal bütçe tahsisatına «Amerikan Yardımından temin edilip tahsisat kaydolunan» meblâğ ile «Hususî kanunları gereğince geçen yıldan devreden» tahsisat yine (A_1) ve (A_2) cetvelleri itibarile) ilâve olununca tahsisat yekûnu 4.634.286.261,26 liraya baliğ olmuştur.

Nâzım varidat tahsilâtına tekabül etmek üzere tahsisat kaydolunan 100.594.971,39 lira da buna eklenince *mecmu tahsisat* miktarı 4.734.881.232,65 lirayı bulmaktadır.

Bu tahsisata mukabil yapılan *sarfiyat* yani *fiilî tediyat* miktarı da «Açıklamalar» kısmının ikinci paragrafında, tahsisat için kabul olunan tasnife mütenazıran gösterilmektedir. Buna göre normal bütçe sarfiyatı yekûnu 3.971.213.392,12 liraya, Amerikan yardımı ve hususî kanunlar gereğince yapılan sarfiyat ilâve edilince bu yekûn 4.162.753.720,66 liraya, nazım sarfiyatla birlikte de 4.256.130.052,08 liraya baliğ olmaktadır.

3 — *Umumî tahsilât ve sarfiyatın mukayesesi*'ne müteallik son açıklama kısmında, (Nâzım tahsilât ve sarfiyat hariç tutulursa), adî ve hususî varidat tahsilâtının «3.966.601.293,06» liraya, adî ve yatırım bütçelerinden (A_1 ve A_2 cetvelleri) yapılan sarfiyat ile hususî kanunları gereğince yapılan ödemelerin ise «4.162.753.720,66» liraya baliğ olduğu ve buna nazaran 1957 bütçesi hesaplarının «196.152.427,69» liralık bir *açıkla* kapandığı ve bu açığın «Hazine mevcudu ile karşılandığı», kaydolunmaktadır.

bb — *Hazinenin (1957) yılı umumî mizanı :*

Hazine Hesabı Umumilerinde «Hazinenin umumî mizanı» adı altında tanzim olunan cetvel, D.M.G.Y.'nin 129 uncu maddesi mucibince tanzim olunmakta ve şu kısımları muhtevi bulunmaktadır:

1 — *Bütçe muameleleri*
A — Varidat
B — Sarfiyat

2 — *Hazine muameleleri*
A — Mütedavil kıymetler
B — İştirakler, ikrazlar ve yatırılan sermayeler
C — Muhtelif alacaklar
D — Muvakkat ve mutavassıt hesaplar
E — Muhtelif borçlular

3 — *Nâzım hesaplar*

4 — *Netice hesapları*
Carî yıl kıymet tahavvülleri hesabı
Genel merkez hesabı.

Hazine umumî mizanı bu guruplar dahilinde, Muhasebat Umum Müdürlüğü ile Hazine Umum Müdürlüğünde tutulan hesapları toplamakta ve her hesabın zimmet ve matlûp yekûnları ile bakiyelerini göstermektedir. Muzaaf usul mucibince, mizana giren hesapların umumî zimmet ve matlûp yekûnları ve zimmet ve matlûp bakiyelerinin yekûnu yekdiğerine müsavi olmakta ve bu müsavat hesapların ve mizanın doğruluğunu tersim ve ifade etmektedir.

1957 yılında Hazine umumî mizanı: 61.389.994.628,04 liralık bir (zimmet ve matlûp) yekûnu ve 22.555.081.055,98 liralık bir (zimmet ve matlûp) bakiyesi ile bağlanmıştır.

cc — *(1957) yılı Umumî Vaziyeti :*

Hazine Hesabı Umumilerinin muhtevasını izah zımnında temas edeceğimiz sonuncu cetvel «Umumî vaziyet cetvelidir».

Malî yıl sonunda tanzim olunan bu «umumî vaziyet cetvelinin» «Aylık umumî vaziyet cetvelinden» farkı evvelâ aylık cetvellerde dört gurup hesap mevcut olduğu halde yıllık vaziyet cetvellerinde sadece üç gurup hesabın mevcut olmasındadır.

Filhakika, sene sonunda tanzim olunan «Vaziyet cetvellerinde» *bütçe tahminleri gurubu*na dahil hesaplara yer verilmemektedir. Buna mukabil yıllık vaziyet cetvelleri *bütçe hesapları* gurubu : A — Varidat tahakkuklarından borçlular;

B — Masraf taahhütleri; talî guruplarını ihtiva etmektedir.

Aylık vaziyet cetvellerinin zimmetinde, «kullanılacak ödeme emirleri», «masraf tahakkukları» ve «bütçe masrafları» talî gurupları ile aylık vaziyetlerin matlûbunda bulunan «Varidat tahsilâtı» ve «Verilen ödeme emirleri» talî gurubuna tesadüf edilmektedir.

«Bilânço hesapları» ve «Nâzım Hesaplar» gurupları aylık ve yıllık cetvellerinde aynıdır.

Düyunu Umumiyeye dair malûmatı da, kısmen olsun, işte bu vaziyet cetvellerinin «bilânço hesapları» gurubunda bulmak mümkündür.

1957 yılı umumî vaziyet cetveli, 10.033.748.524,50 liralık bir (zimmet ve matlûp) yekûnu ile bağlanmıştır. Vaziyet cetvelindeki «Umumî netice hesapları» da 2.480.149.057,27 liralık bir zimmet bakiyesi vermekte ve bu meblâğ matlûp sütununa kaydolunarak muvazene bağlanmaktadır.

Hazine Umumî Hesabının varidat ve masarifatını gösteren *varidat ve masraf hesabı kat'î cetvellerinin* muhtevası, tasnif şekli ve bunların millî muhasebeye intibak derecesi hakkında, Etüdün Birinci kısmının VIII inci faslında etraflı izahat verildiği için[67] burada bu hesap ve cetveller üzerinde yeniden durulmamıştır.

*
* *

Böylece mevzuat ve tatbikatının ana hatları tebellür eden Türk Devlet Muhasebesinin, millî muhasebeye intibakı problemini umumî bir hal tarzına raptetmek için zemin hazırlanmış olmaktadır. Ancak bu nihaî hal tarzını tesbite tevessül etmeden önce, ona herhangi bir yardım ve faydası olup olmıyacağını belirtmek üzere M.U.K. projesine de kısa bir nazar atfedilecektir.

G — Muhasebei-Umumiye kanunu tadil projesine göre Türk Devlet Muhasebesi :

1955 senesinde Maliye Vekâleti nezdinde kurulan özel komisyonun hazırladığı fakat o tarihtenberi bir daha ele alınmayan «Umumî Muhasebe Kanunu» projesinin beşinci maddesine göre:

---

[67] Bakınız: Etüd, s. 235 - 252; 259 - 272.

«Amme hükmî şahıslarına ait bütçelerin şekil ve teritp tarzı ile bunlar tarafından tatbik edilecek muhasebe sisteminin teknik esasları ve kullanılacak vesikaların şekil ve cinsi Maliye Vekâletince tesbit» olunacaktır. Bu hüküm, halen cari bulunan M.U.K. nun 139 uncu maddesindeki hükme müşabih olup Devlet muhasebe sisteminin esaslarının tesbiti ve kayıtlarının tesisi selâhiyetini tamamen Maliye Vekâletine vermektedir. Yeni Umumî Muhasebe Kanunu projesine müteallik çalışmalar henüz ikmal edilerek B.M.M. ne sevkedilmemiş bulunduğu cihetle, ona istinaden yeni bir Devlet Muhasebesi talimatnamesi de tanzim edilmiş değildir.

Maamafih, Devlet muhasebesinin ve Bütçe hesaplarının ana hükümleri bakımından yeni projede mer'i M.U.K. na nazaran kayda değer farklı noktalar olup olmadığını araştırmağa herhangi bir mani yoktur.

Bu noktai nazardan yapılacak mukayesede şu hususların belirtilmesi mümkündür:

1 — Yeni proje de, varidat bakımından mutlak jestiyon usulünü kabul etmiş bulunmaktadır [68].

2 — Masarif bakımından da, yeni proje esas itibarile jestiyon usulünü kabul etmiştir. Sadece, «tahakkuk fişine bağlandığı ve muhasebece kabili tediye hale getirildiği halde ödenmemiş olan masraflar, emanet hesabına alınır ve buradan tediye edilir» hükmünü koymaktadır [69]. Bu hüküm mer'i M.U. kanununun 41 inci maddesindeki hükme tekabül etmektedir. Aradaki fark, yeni projede masrafların ifasında *ita emrine bağlanma safhasının* kaldırılmış bulunmasından ileri gelmektedir.

Şukadar ki, yeni projede jestiyon usulü ile olan irtibatı bakımından müteahhit avansları hakkındaki hükümler, mer'i M.U.K. ki hükümlerden oldukça farklıdır.

Bir defa, müteahhitlere verilen avanslara istinaden malî yılın hitamından itibaren üç ay zarfında hizmetin ifa edilebilmesi ve ifa olunan bu hizmetin gerektirdiği masrafın, avansın verildiği sene bütçesinden mahsup edilmesi usulü terkedilmiş buna mukabil yeni projede «gelecek yıllara sari mukavelelere istinaden verilen

[68] U.M.K. Projesi: mad. 6.
[69] U.M.K. Projesi: mad. 44.

avansların hizmetin ifa olunduğu yıla kadar devredilmesi» usulü ildas edilmiştir.

Gelecek yıllara sari olanların dışındaki mukaveleler mucibince «müteahhitlere verilen avansların, bütçe yılı sonunda kapatılması mecburidir.»

Düyuna kalan tediyat bakımından ise, yeni proje de, bir masrafın taallûk ettiği malî yılın hitamından itibaren beş sene zarfında tediye edilebileceğini, kabul etmiş fakat bunun için tediyenin yapılacağı sene bütçesinin ait olduğu tertibinde tahsisat bulunmasını şart koşmuştur [70].

Yeni M.U.K. projesi, cari M.U.K. gibi «Devlete ait bütün malların müfredat kayıtlarının tutulacağını», bunlardan gayrimenkullere ait kayıtları Maliye Vekâletinin, menkullere ait kayıtları ise bunları ellerinde bulunduran dairelerin yürüteceğini de hükme bağlamış, [71] fakat bu kayıtların nasıl tutulacağını, hangi kıymet üzerinden muhasebeleştirileceğini, amortismana tabi kılınıp kılınmıyacağını belirten hükümler vaz'etmemiştir.

Görülüyor ki, muhasebei umumiye kanunu tadil projesi, «Bütçe Komitesi», «Teşriî devre itibarile yatırım plânları» gibi yeni müesseseler ihdas ve masraf muamelelerinde «ita âmirliği» ni ve ita emrine raptedilme safhalarını ilga etmek suretile mühim yenilikler tasarlamış bulunmasına rağmen, Devlet Muhasebesinin esasları hakkında pek mahdut hüküm vaz etmiş, bunların çoğunda da eski sisteme bağlı kalmak dolayısile Millî Muhasebeye intibak bakımından herhangi bir merhale kat edememiştir, denilebilir.

Bu itibarla, Türk Devlet Muhasebesinin Millî Muhasebe prensiplerine uygunluğunu sağlamak meselesini yine sadece mer'î M.U.K. ile Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği (Ek ve tadilleri ile Ayniyat talimatnamesi dahil) çerçevesi dahilinde mütalea etmekten ve bu kanun ve yönetmelikler hükümleri ile onların fiiliyattaki tecellisine göre, gerekli reformlar hususunda bir *neticeye* varmaktan başka bir çare gözükmemektedir.

---

[70] U.M.K. Projesi: mad. 63, M.U.K. mad. 92.
[71] U.M.K. Projesi: mad. 70, M.U.K. mad. 23, 95 - 98

FASIL: VII

NETİCE

I — MİLLÎ MUHASEBENİN NAZARİ BAKIMDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Millî Muhasebe müessesesi hakkında Etüd seyrince yapılan tahliller bu metodun değerlendiriimesi hususunda kâfi bir zemin hazırlamıştır.

Nazarî bakımdan millî muhasebenin iktisat ilmine ve iktisat siyasetine hakikî bir yardımcı olduğu tereddütsüz kabul edilmek icabeder. Filhakika, millî muhasebe evvelâ Devletin, merkezî ve mahallî idarelere, muhtar veya müstakil iktisadî teşebbüslere dağılmış bulunan hesaplarını tecemmu prensibi sayesinde bir araya getirerek umumî bir hesapta toplamak ve yeksenaklık prensibi sayesinde de bütün bu hesaplardaki varidat ve masarifi mahiyetlerine uygun bir tertip ve taksime tabi tutmak imkânını sağlamıştır.

Âmme sektörünün idarî, iktisadî ve fonksiyonel tasnif usullerinin [1] Umumî Bütçe veya Hazine Umumî Hesabı dahilinde birlikte tatbiki sayesinde de millî muhasebe hem âmme varidat ve masarifinin bütçeyi tatbik ve icra eden, bütçe tahsisatlarını kullanan vekâlet, daire veya müesseseler itibarile taksimini hem iktisadî mahiyetlerine yani o tahsisatla görülen hizmetlerin nevi ve cinsine göre tefrikini, hem de Devlet tarafından deruhte olunan fonksiyonlar itibarile (her birinin maliyetlerini de göstermek suretile) guruplandırılmasını mümkün kılmıştır. Bu sayede bütçenin klâsik kaide ve prensipleri ufak tadillerle yine muhafaza edilmiş ve bütçe kat'î hesaplarının müessir bir şekilde murakabesi imkân dahiline girmiştir.

Millî muhasebe üzerinde yapılan incelemeler, bütçe ile kesin hesapların iktisadî ve fonksiyonel esaslara göre tasnif edilmesinin

---

[1] Bakınız: Etüd, s. 288 - 304.

münhasıran idarî taksimatla iktifa eden eski tasnife kıyasla klâsik bütçe prensiplerinin tahakkukuna daha elverişli ve daha yakın bulunduğunu göstermiştir.

Yine bu tasniflere ilâveten bütçe muamelelerinin carî muamelât ve sermaye muamelâtı olarak tefriki millî muhasebe sayesinde kat'î veçhesini iktisap etmiş ve varidat ve masariften bu guruplardan her birine girmesi icabedenlerin doğru ve kesin tarifleri yapılmıştır.

Nihayet millî muhasebe sayesinde parlâmentodaki bütçe, iktisat ve maliye politikaları hakkındaki müzakere ve münakaşalar eski kuruluklarından kurtularak daha canlı ve alâkabahş olmak çaresine kavuşmuştur.

Şukadar ki, âmme muhasebesinin de millî muhasebenin bu muhassenatından hakkile faydalanabilmesi için ona tamamen intibak etmesi ve bu intibakı güçleştiren engelleri izale etmesi gerekmiştir.

Âmme muhasebesinin (Devlet muhasebesinin) millî muhasebeye intibakını güçleştiren âmillerden biri varidat ve masarifin mahsubu ve bütçe devrelerine raptedilme usullerinin iki muhasebe dalında yekdiğerinden farklı olmasıdır.

Millî muhasebede varidat ve masarif muamelâtı, bunların tahsil ve tediyatının vukubulduğu tarih dikkat nazarına alınmadan, tıpkı ticarî muhasebede olduğu üzere, alacağın ve borcun doğduğu âna göre kaydolunur. Halbuki, âmme muhasebesinde, bir malın teslimi veya bir hizmetin ifasını gerektiren bir masraf muamelesi ya taahhüt, ya tahakkuk veya tediyat ânında kaydedilmekte ve âmme idaresi lehine alınacak bir varidat da ya tarh, ya tahakkuk veya tahsilât ânında hesaba intikal ettirilmektedir.

Alâkalı bahsinde de [2] belirtildiği üzere, bu usullerden millî muhasebeye intibak bakımından en uygun olanı, gerek varidat gerek masarif bakımından tahakkuk esasını kabul eden jestiyon usulüdür.

Demek oluyor ki, Âmme (Devlet) muhasebesinin millî muhasebeye intibakını temin için ilk olarak ittihazı gerekli tedbirlerden

---

[2] Bakınız: Etüd, s. 305 - 306.

biri, bu tahakkuk esasına müstenit jestiyon usulünün kabulü olmuştur.

Millî muhasebe ile Devlet (âmme) muhasebesinin ayrıldıkları noktalardan biri de, millî muhasebe, sermaye v.s. dayanıklı mallar için bir amortisman tefrikini esas ittihaz ettiği ve bu sayede de gayri safi millî hasıladan safi hasılaya intikal imkânını bulduğu halde, Devlet muhasebesinin, umumiyetle, amortisman mefhumundan bihaber bulunmasıdır.

Âmme muhasebesinde, amortismana lâyık olduğu yerin verilmesi, hem bu muhasebenin daha sarih malûmat itası, hem de millî muhasebeye intibakının temini için zarurî görülmektedir.

Mantıkî hal tarzı, amortisman kaleminin Devlet muhasebesince, câri masraflar (veya işletme) bütçesi hesabının zimmetine ve sermaye bütçesi hesabının matlûbuna yazılmasını gerektirir. Bu sayede, Devlet mallarının ekonomik amortismanı ile büyük tamir ve idame masrafları ve Devlet borçlarının malî amortismanı arasındaki münasebetin meydana çıkarılması imkânı da hasıl olur.

Düyunu-umumiyenin malî amortismanı için ayrılacak meblâğa da, haddizatında, sermaye bütçesinde yer verilmeli ve hattâ münhasıran Hazine muamelâtına ait özel hesapta gösterilmelidir.

Devlet muhasebesinde bu tedbirler ittihaz olunur ve bahusus sermaye muameleleri hesabı münhasıran yatırım masrafları ile Devlet mallarının şu veya bu esasa göre ayrılan amortismanlarının kaydına tahsis olunursa, Devlet için bir mamelek muhasebesi tesisi de imkân dahiline girecektir.

Bu mamelek muhasebesi de, iyi tutulduğu takdirde, Devlet mamelekinin durumu ile onda vukua gelen değişiklikleri bütçe muamelâtının sebep ve neticeleri ile birlikte mütaleasına imkân verecek bir *vuzuh, doğruluk* ve *devamlılıkla* ortaya koyabilecektir. Mamelek muhasebesi, sadece Devlete kendi muamelâtının hakikî veçhesi hakkında malûmat vermekle de kalmıyacak ve fakat millî ekonominin umumî durumu ile bu ekonomi dahilinde âmme ve hususî ekonomi sektörlerinin karşılıklı münasebetleri hakkında da güvenilir birliği edinmek imkânını sağlıyacaktır [3].

Âmme muhasebesinde gerçekleştirilecek reform meyanında, asıl manasile bütçe hesaplarından başka, Hazine muamelâtına ait

---

[3] Biggs (R. M.): a.g.e. s. 12.

hesapların da dikkat nazarına alınması lâzım gelmektedir. Zira, geri çevrilmesi ve durdurulması imkânsız gibi gözüken bir cereyanla Hazine Muamelâtı, sırf bütçenin vekilharçlığına «bankerliği» ne taallûk eden muameleleri sarahaten aşmış bulunmaktadır [4]. Hazine muameleleri hesabı eğer esaslı bir ayıklamağa tabi tutulur ve bütçelerin finansmanı yolları ile âmme borçlarının tahavvülâtını ve Devletin memleketteki nakit sirkülâsyonu ve umumî likidite üzerindeki tesirlerini tebarüz ettirmeğe müsait şekle getirilirse, muhakkak ki millî muhasebe için çok faydalı malûmatın istihracına imkân verecektir.

Buraya kadar, daha ziyade Devletin merkezî idaresinin umumî bütçesi ile o bütçenin hesapları zaviyesinden serdedilen mütaleaları, ayni ehemmiyetle, mahallî idareler ile mülhak bütçeli idareler için de serdetmek ve umumî bütçe hususunda vasıl olunan neticeleri bu idarelerin bütçe ve hesaplarına da teşmil etmek icabedecektir.

Âmme idarelerinin hey'eti umumiyesinin malî ve iktisadî durumu hakkında yeknesak bir görüş sahibi olabilmek için, Devletin umumî bütçesi ile muhasebesinde gerek esas gerek şekil ve tertip itibarile ifası gerekli reformları aynen mahallî idareler ile mülhak veya muhtar bütçeli âmme idarelerinin bütçe ve hesaplarında da tahakkuk ettirmek lâzımgelecektir. Bu sayede âmme idareleri bütçeleri ile hesapları arasında, şakulî ve ufkî bir tamamlanmanın [5] gerçekleştirilmesi imkân dahiline girecektir.

Şukadar ki, Devletin merkezî, mahallî ve mülhak bütçeli idarelerinin yanı başında hukukî, idarî statüleri, bütçe ve hesap sistemleri itibarile fevkalâde gayri mütecanis bir seri âmme veya yarı âmme müessese ve teşekkülleri vücut bulmuş ve bunlar da adetlerini gittikçe artırmağa teveccüh etmişlerdir. Bu nevi müessese ve teşekkülleri, hiç değilse, âmme kuvvetini istimal edenlerle, iktisadî

---

[4] Sureda (José Luis): La gestion de la Trésorerie: Le Trésor et le financement de l'économie publique, İ.İ.F.P., Congrès de Barcelone, 1959, (Mimiographed).

Barrère (Alain): La gestion de la Trésorie: Le Trésor et le budget, İ.İ. F.P., Congrès de Barcelone, 1959 (Mimiographed).

Harris (Prof.): The Treasury and the Central Bank, İ.İ.F.P., Congrès de Barcelone, 1959 (Mimiographed).

İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adaptation..., Pbl, Fin, Vol., X., 398 - 402.

[5] İ.İ.F.P., a.g.e., L'Adaptation..., Pbl, Fin, Vol, X., s. 402 - 407, 453.

ve ticarî mahiyette olanlar şeklinde bir guruplandırmağa tabi tutmak mümkündür.

Millî muhasebe, birinci gurubun Devlet sektörüne, ikinci gurubun ise Teşebbüsler sektörüne dahil edilmesini tavsiye etmektedir. Bu tertipteki bir guruplandırmayı tahakkuk ettirmek için dahi, sözü geçen müessese ve teşekküllerin oldukça yeknesak bir bütçe ve muhasebe sistemine tabi tutulmasına ihtiyaç vardır. Öyle ki, bu sistem, bahis mevzuu müessese ve teşekküllerin özelliklerini dikkat nazarında tutup hukukî veya iktisadî muhtariyetlerine halel vermeden muamelelerinin iktisadî mahiyetini de hakkile tebarüz ettirebilsin.

Bu sayede, bu müessese ve teşekküllerin iktisadî ve malî durumunu isabetle tahmin etmek ve sevk ve idarelerinde rantabilite ve prodüktiviteyi sağlamak mümkün olacaktır.

Böyle bir tamim neticesinde belki o müesseselerden bazılarının umumî bütçeye ithali, buna mukabil Devlet Bütçesi dahilinde daha ziyade idarî kaide ve usullerle yürütülen diğer bir kısım iktisadî veya ticarî mahiyetteki teşekküllerin umumî bütçeden çıkarılması icabedecektir.

Bu mülâhazalar, ezcümle, içtimaî emniyet müesseselerini ilgilendirmektedir. Filhakika, sosyal sigorta, sağlık sigortası, işçi sigortaları v.s. gibi müesseseler, bazı memleketlerde, okadar tenevvü etmiş ve aralarındaki münasebet okadar karışık hale girmiştir ki, içtimaî emniyet müesseselerinin tamamına şamil bir bilânçoyu görmek gayet nadirattandır. Sosyal emniyet müesseselerinin millî gelirin yeniden tevezzuu, hattâ bu gelirin doğuşu ve kullanılışı üzerindeki tesirleri de okadar ehemmiyet kesbetmiştir ki, bunlar meyanında da, muhtar âmme teşekkülleri arasında yapılması tavsiye olunana benzer bir guruplandırma ifa ederek muhasebe sistemlerinde bir tenazur tesis etmek ve neticede millî muhasebeye girecek konsolide bir hesap vücude getirmek lûzumlu ve faydalı görülmektedir [6].

Millî muhasebe mütehassıslarınca şimdiye kadar pek temas edilmemiş olmakla beraber [7] kanaatimizce, millî ölçüde asıl lû-

---

[6] İ.İ.F.P., a.g.e., L'Adaptation..., Fin. Pbl., Vol. X., s. 454.

[7] Marczewski (J.) tarafından, (a.g.e., L'Adaptation..., Fin. Pbl., Vol., X., s. 506 - 507 de) serdedilen mütalea müstesna.

zumlu olan konsolidasyon, âmme idarelerinin, âmme iktisadî teşekküllerinin, sair muhtar âmme teşekküllerinin, içtimaî emniyet müesseselerinin hesaplarının birleştirilerek ekonominin âmme sektörünün tamamına şamil olarak ifa edilenidir.

Ancak bu sayededir ki, Parlâmentoların, bütçeyi tasdik ve âmme hesaplarını kontrol hakkını, bütün âmme ekonomisine şamil bir tarzda istimal etmesi, kısaca, demokratik idare sisteminin muasır inkişaflara intibakının temini imkân dahiline girecektir.

II — TÜRK DEVLET MUHASEBESİNİN MİLLÎ MUHASEBEYE İNTİBAKI İMKÂNLARININ ARAŞTIRILMASI

A — Türkiyede Mer'î sisteminin değerlendirilmesi :

Türkiyede Devlet Muhasebesi, 1948 ve 1953 de geçirdiği mühim reformlara rağmen, gerek mevzuattaki hükümleri gerek ve bilhassa tatbikattaki veçhesi itibarile el'ân modern maliyenin beklediği bir tekâmüle erişebilmiş değildir.

Devlet Muhasebesinin tabi bulunduğu ana hükümleri ihtiva eden mer'î Muhasebei Umumiye Kanunu, tadilât avan projesinde fazla bir değişikliğe tabi tutulmamıştır. Maamafih mer'î kanun olsun, muaddil proje olsun Devlet muhasebesinin kayıt ve hesap sistemini bizzat tayin etmek cihetine gitmemişler, bu hususu Maliye Vekilinin selâhiyetine terketmişler ve bu suretle talimatnameler vasıtasile tanzim olunması imkânını tanımışlardır [8].

Esasen, Muhasebei Umumiye Kanununun verdiği bu imkân sayesindedir ki, henüz kanunda bir tadilât ifa olunmadan 1948 ve 1953 Yönetmelikleri ile önemli reformlar yapılabilmiş ve Türk Devlet Muhasebesi bugünkü seviyesine olsun yükseltilebilmiştir.

Filhakika, bugün mer'î bulunan şekli ile Türk Devlet Muhasebesi, muzaaf usulü kabul etmiş ve sırf kasa muamelâtını kaydetmekle iktifa etmeyerek mamelek muhasebesine doğru bir adım teşkil eden «tahakkuk» esasını benimsemiştir. Cari sistemde, hesaplar karakterize edilerek bütçe tahmin hesapları, bilânço hesapları ve nazım hesaplar diye tasnif edilmesi, cari masrafla adi varida-

[8] Bakınız: M.U.K. mad. 139; U.M.K.P. mad. 5, Etüd, s. 392 - 393.

tın ve sermaye masraflarile kapital gelirlerinin yekdiğerinden ayrılması hususunda az çok faydalı olmuştur [9].

Buna mukabil, Türk Devlet Muhasebesi bugün dahi, birçok cihetten noksanlarla malûl ve takviyeye muhtaç bulunmaktadır.

Bu noksanların başlıcalarının şöylece tadat edilmesi mümkündür.

1 — Bir defa, Devlet Muhasebemiz, henüz Devletin maliki bulunduğu menkul ve gayrimenkullerin ne miktar ne de kıymetini tamamen tesbit edebilmiş değildir. Diğer bir ifade ile, M.U.K. ve D.M.G.Y. ile Ayniyat Talimatnamesindeki hükümlere rağmen, memleketimizde henüz güvenilir bir ayniyat muhasebesi tesis olunamamıştır.

2 — Ayniyat kayıtlarının tesis edilmemesi, bittabi, bu ayınlar için amortisman ayrılması imkânını da selbetmektedir. Kaldı ki, Ayniyat Talimatnamesi, esas itibarile, aksi tezi yani amortisman ayrılmaması usulünü kabul etmiştir. Böylece, Devletin sermaye mallarının amortismanı meselesi, Devlet muhasebemizin bugünkü mertebesinde, muallâkta kalmaktadır.

3 — Binnetice, Devlet bilânçosu tanzim olunamamakta, bütçe ve hazine muamelâtının Devlet mameleki üzerindeki tesirinin tesbiti imkânı sağlanamamaktadır.

4 — Bütçenin varidat ve masarifi, (hesaplardaki tahmin hesapları, bütçe hesapları, bilânço hesapları guruplamalarına rağmen) iş-hizmet (fonksiyon) esasını ve gelir ve giderlerin iktisadî mahiyetini aksettirmeğe müsait bulunmamaktadır.

Her ne kadar 1952 denberi bütçelerde ve hesabı kat'ilerde (A_1 ve A_2 cetvelleri ile) «cari masraflar» ve «yatırım masrafları» şeklinde bir tasnif yapılmakta ise de, bu cetvellerden bilhassa yatırım masraflarına tallûk eden (A_2) cetveline ilmî kıstaslara ve beynelmilel teşekküllerin kabul ettikleri ölçülere göre sermaye masrafı telâkki edilmesine imkân olmayan masarif de dahil edilmektedir[10].

---

[9] Sağcı (H.): a.g.b., s. 6.

[10] U.N.: a.g.e., Budgetary Structure..., s. 11 - 21.

Maamafih, Devlet masraflarının fonksiyonel esaslar dahilinde tasnifi zımnında son yılların «Bütçe projelerinde» hayli çalışmalar yapılmıştır. Şu kadar

Kısaca, bütçelerimiz ve Devlet Muhasebemiz tatminkâr bir iktisadî - fonksiyonel tasniften mahrum bulunmaktadır. Binaenaleyh, Türkiye'de Devlet muhasebesi gerek klâsik, gerek modern maliyenin ittifakla kabul ettikleri vuzuh prensibinden de yoksun hale girmektedir.

Münhasıran yukarıda sayılan noksanlar dahi Türkiyede amme muhasebesinin millî muhasebeye intibak edemiyeceğini aşikâr kılmakla beraber asıl şimdi zikredilecek iki noksan dolayısiledir ki, bugünkü durumu ile, memleketimizde âmme muhasebesinin millî muhasebeye adapte ve entegre edilmesi imkânsızdır.

5 — Filhakika, Türkiyede, Devlet Muhasebesi ile Vilâyet ve Köy gibi mahallî idarelerin muhasebeleri arasında tam bir koordinasyon ve konsolidasyon tesis olunamamıştır.

Halbuki, millî muhasebede Devlet sektörüne sadece merkezî idare veya umumî bütçe hesapları neticesi değil, mülhak ve hususî bütçeli bütün âmme idareleri hesaplarının neticeleri de dahil edilmek lâzımdır.

O halde, bizde de, âmme muhasebesi bu konsolidasyonu sağlıyacak esaslardan mahrum kaldıkça millî muhasebeye intibak etmesi imkânı olamıyacaktır.

6 — Nihayet, İktisadî Devlet Teşekküllerinin, hisse ekseriyetine Devletin sahip olduğu anonim şirketlerin ve emsali şirket ve müesseselerin de, millî muhasebedeki « Teşebbüsler Sektörünün » « âmme teşebbüsleri » tâli sektörünü teşkil etmek üzere, hesap ve bilânçolarının tevhid ve konsolidasyonundan da, memleketimizde, mahrum bulunulmaktadır.

7 — Bu iki konsolidasyonu müteakip asıl «ekonominin âmme sektörünün» tamamını kavrayan üçüncü konsolidasyonun, âmme idareleri ile âmme iktisadî teşebbüsleri hesapları arasında tesis

---

ki, asıl Bütçe dahilindeki ana tasnifte düşülen hatalar Bütçe projesindeki fonksiyonel tasniflerin isabetine de halel vermektedir. Misal olarak Bakınız: «1959 Muvazenei Umumiye Kanunu lâyihası, s. L - LV.

Bu hususta daha fazla izahat için, arkadaşımız Doç. Dr. Memduh Yaşanın «Devlet masrafları - miktarı ve strüktür değişmelerinin tahlili» (İstanbul, 959) adlı kitabına (s. 13 - 16) müracaat olunabilir.

olunması, kanaatimizce, memleketimizde de parlamenter kontrolun müessiriyeti bakımından zaruridir. Fakat Türkiyede âmme muhasebesi bu nihaî konsolidasyonu sağlamaktan da çok uzak bulunmaktadır.

O halde, Türkiyede, Devlet (âmme) muhasebesinin millî muhasebeye intibakının temini için, başlıcaları tadat olunan, bu noksanların izalesi lâzımdır.

Şukadar ki, burada, bu lüzumun sadece belirtilmesi ile iktifa edilmeyerek asıl o noksanları ortadan kaldırılma çarelerinin neler olabileceğinin tesbit ve tayini halindedir ki, pratik bir fayda beklenebilecektir.

B — Türk Devlet muhasebesinin millî muhasebeye intibakını sağlıyacak ıslah ve takviye tedbirleri :

Islah tedbirlerinin evvelemirde noksan ve hataların izalesine müteveccih bulunması lüzumu âşikârdır. Ancak bunun üzerinedir ki, sistemin daha tekâmül ettirilebilmesi için faydalı olabilecek takviye ve tarsin tedbirleri araştırılmalıdır.

Türk Devlet muhasebesinde görülen ilk noksan Devletin ayniyat kayıtlarının hakkile tutulmamış olmasıdır.

Mevzuattaki hükümlere ve her vekâlet veya dairede bir ayniyat muhasebesi mevcut olmasına ve Millî Emlâk Umum Müdürlüğünün de, merkez ve taşra teşkilâtı ile, Devletin gayrimenkullerinin kayıtlarını tesis, sevk ve idaresini teminle vazifeli bulunmasına rağmen, halen Devletin ne menkullerinin ne de, bahusus, gayrimenkullerinin envanteri yapılmış ve bilânçoya esas ittihaz edilecek kıymetleri tesbit olunmuştur.

Divanı muhasebata verilmesi icabeden ayniyat idare hesaplarının dahi natamam ve kifâyetsiz bulunması memleketimizde ayniyat muhasebesinin ne seviyede olduğunu tebarüz ettirmeğe kâfidir.

O halde ittihazı icabeden ilk tedbir bahis konusu ayniyat hesaplarının tesisine matûf bulunmalıdır.

Şu kadar ki, 1938 tarihli Ayniyat talimatnamesi ile bu neticenin istihracı mümkün değildir.

Bir defa Ayniyat talimatnamesinde halen mevcut hükümler [11] doğrudan sınaî işletme evsafında bulunan fabrika ve atölyelerdeki sabit sermaye için dahi bir amortisman tefriki usulünü kabul etmemiş bulunmaktadır.

Saniyen, Devlet için cari masraf teşkil eden ayniyat mübayaatı ile sermaye masarifi durumunda bulunan —makine ve teçhizat tedariki gibi— ayniyat muamelâtı arasında mahiyetlerine uygun bir tefrik yapılmamıştır. Nihayet, mer'î esaslar ayniyatın kıymetinde vukua gelen tebeddülâtı aksettirmeğe ve hususile bilânço tesisine müsait bulunmamaktadır. Bu itibarla memleketimizde Ayniyat Talimatnamesine istinaden tesis olunan ve o hükümleri dahi tam manasile yerine getiremeyen ayniyat kayıtlarının, millî muhasebeye intibak ettirilebilmesi için tamamen yeni baştan ele alınması lâzımdır.

Bu hususta ilk yapılacak işlerden biri, Devletin, Umumî Bütçeye dahil fabrika ve imalâthanelerinin ayniyat muhasebesini, onların nakit muhasebesi ile birlikte, Devletin sair daire ve müesseselerinin kayıtlarından tefrik etmek ve bu teşekküller için umumî ticarî ve sınaî muhasebe esaslarına uygun bir muhasebe tesis etmektir. Bu meyanda millî muhasebeye intibak bakımından bu teşekküllerin hesaplarının diğer İktisadî Devlet Teşekkülleri ile birlikte « teşebbüsler sektörünün » bir kolunu teşkil eden « âmme iktisadî teşebbüsleri» tali sektörü hesapları ile konsolidasyonunun sağlanması lâzımdır.

Saniyen, Devletin, sair idarî kısımları elinde bulunan ayniyatının tam bir envanterini tesis etmek ve böylece menkul mevcudatının miktarının hatasız bilinmesini sağlamak gerektir [12].

Devletin mevcudat ve matlûbatı ile düyunat ve taahhüdatını hakikî cari değerleri ile gösteren bir bilânço tanzimine imkân vermek üzere de, stoklar ile dayanıklı istihsal vasıtalarının *ikame kıymeti* esasına göre değerlendirilmesinin temini icabeder [13]. Diğer bir ifade ile, her nevi ayniyat için maliyet kıymeti itibarile muhasebeleştirme usulünü kabul eden Ayniyat Talimatnamesindeki bugünkü sistemin mutlaka tadil edilmesi lâzımdır.

---

[11] Bakınız: Etüd, s. 382 - 384.
[12] Bakınız: U.M.K. Projesi, muvakkat madde.
[13] Mey (A.): a.g.e., s. 24 - 25.

Bu esasların, mahallî idareler dahil, mülhak ve muhtar bütçeli bütün Devlet daire ve müesseselerine de teşmilen tatbiki, mutasavver reformun noksansız olması bakımından şarttır.

Devlete ait gayrimenkullerin kayıtlarına gelince :

Maliye Vekâleti Millî Emlâk Umum Müdürlüğü, Devletin gerek âmme, gerek hususî mülkiyetine dahil bilumum gayrimenkullerinin kayıtlarını tutmak, bakım ve idaresini sağlamakla vazifeli [14] bulunmasına rağmen, henüz gayrimenkullerin tam bir envanterini tanzim etmeğe dahi muvaffak olamamıştır.

Envanter yapılıp mevcudat tesbit edilmeden, Devletin bütün gayrimenkullerinin tapu ve kadastrosu alınmadan daha fazla bir şey beklemek imkânsız ise de, şimdiden gayrimenkullerin kıymetlerini eski tahrir kayıtlarından kurtararak *reevalüasyona* tâbi tutmak ve bu ameliyede maliyet değeri yerine *ikame kıymetini* koymak ve her halû kârda gayrimenkuller için mutlaka bir amortisman kaydı tesis etmek tavsiyesinde bulunmak, faydadan hâli olmasa gerektir.

Türkiyede, Devlet (âmme) muhasebesinin millî muhasebeye intibakını güçleştiren âmillerden birinin de bütçelerde ve dolayısile hesaplarda varidat ve masarifin tabi tutulduğu tasnif tarzı olduğuna işaret edilmişti [15].

Gerçekten, bir defa masrafların sadece yatırım masrafları ve yatırım dışında kalan masraflar diye tefriki (A_1 ve A_2 cetvelleri) millî muhasebe bakımından kifâyetsizdir. Modern maliyede masrafların hiç olmazsa:

a) Cari masraflar,

b) Sermaye masrafları,

c) Transfer masraflar, şeklinde üçe ayrılması, gerek millî gelir ve gider hesaplarının tesisi gerek millî muhasebe tablolarının

---

[14] Maliye Vekâleti Teş. Kanununun 4910 No.lı kanunla muaddel 13. maddesi, Teş. Nizamnamesi 36 - 37. maddeleri. M.U.K. mad. 23.

[15] Bakınız: Etüd, s. 401

tanzimi bakımından lûzumlu görülmektedir. Bu tasnif artık bütçelerin ekseriyetinde kabul ve tatbik edilen bir usul olmuştur [16]. Bununla beraber, Millî muhasebede ikinci bir tasnif tarzının mevcut olduğu ve bu tasnifin nazarî bakımdan daha ziyade itibar gördüğü malûmdur. Bu tasnife nazaran iktisadî muameleler:

a) Millî hasılanın teşekkülüne yardım eden muameleler;
b) Transfer muameleler,
c) Tamamen malî olan muameleler şeklinde ayrılmaktadır.

Mahiyeti daha önce izah edilmiş bulunan [17] bu tasnif yerine, modern maliyede daha umumî kabule mazhar olmuş bulunan birinci üçlü tasnif kullanıldığı takdirde âmme muhasebesi yine millî muhasebeye intibak edebilir mi? Diğer bir ifade ile bu iki tasnifden hangisi, memleketimizdeki Devlet Muhasebesi için tavsiyeye şayandır? Bu hususta isabetli bir karara varabilmek için iki tasnifin müşterek ve farklı cihetlerinin kısaca belirtilmesi gerektir.

Derhal işaret edelim ki, ikinci tasnifin birinci kalemi, birinci tasnifin ilk iki kalemine birden tekabül etmektedir. Filhakika, millî hasılanın teşekkülüne yardım eden muameleler meyanında gerek cari masraflar gerek sermaye masrafları mevcuttur [18].

Transfer muameleler, her iki tasnifte ayrı bir kategori olarak bulunduğu cihetle bu bakımdan aralarında bir fark yoktur.

İkinci tasnifin ilk tasniften asıl farkını üçüncü kategori olarak tefrik ettiği «ekonominin malî muamelelerinde» görmek mümkündür.

Bundan maksat, iktisadî muamelelere hemen daima merbut bulunan malî-nakdî muamelelerdir. Bu tasnifle güdülen gaye ekonominin muhtelif sektörlerin bilânçolarından bu sektörlerin malî aktif ve pasiflerini anlamağı ve bahusus müteakip iki bilânço arasında vukubulan değişiklikleri takip etmeği mümkün kılmaktır. Kısaca, bu tasnif tarzına göre üçüncü kategoride, nazarı itibare alı-

---

[16] U.N.: a.g.e., Budgetary structure..., s. 11 - 21.
Feyzioğlu (B.N.): a.g.e., Bütçenin Kontrolu, Cilt II, s. 47 - 53.
İ.İ.F.P.: a.g.e. L'Adaptation..., Pbl. Fin., Vol., X., s. 364 - 366.

[17] Bakınız: Etüd, s. 68 - 74.

[18] Bakınız: Etüd, s. 74 - 76; 289 - 291.

nan devre zarfında, millî servete ilâve olunan kıymetler ile bunların karşılıklarında, saniyen muhtelif dahilî sektörlerin tasarrufları ile Dış Dünya karşısındaki net borçlanmalarında vukua gelen tahavvüller gösterilecektir.

Kanaatimizce, Türk Devlet muhasebesi ana tasnif olarak şimdilik birinci üçlü tasnifi tahakkuk ettirmekle iktifa edebilir. İkinci tasnif tarzı, bilâhare, memlekette millî muhasebe bir defa teşekkül ettikten sonra düşünülecek bir tekâmül hatvesi teşkil etmelidir.

İlk merhalede (A_1) ve (A_2) cetvellerindeki transfer masraflar tefrik edilerek meselâ bir (A_3) cetvelinde toplanmalıdır. Bu meyanda (A_1) ve (A_2) cetvelleri arasında da, bu cetvellerin carî (işletme) ve sermaye (yatırım) masraflarını irae etmeğe mâtuf mahiyetlerine uygun bulunmayan masrafların diğerine aktarılması suretile bir düzeltme ameliyesine girişilmelidir.

Misal olmak üzere, tesisi tasarlanan (A_3) cetveline Devlet Borçlarının ve Maliye Vekâleti Bütçesindeki «Yardımlar» faslının nakledilebileceğini ve diğer vekâlet ve daireler bütçelerinden de bir hizmet veya mal mukabili olmadan yapılan masraf fasıllarını [19] da keza bu cetvele nakletmek icabedeceğini belirtelim.

A_1 ve A_2 cetvelleri arasında bunların mahiyetlerine uygun olmayan masrafların ayıklanması ameliyesi, kanaatimizce, daha ziyade A_2 cetvelinden bazı masrafların A_1 cetveline nakli şeklinde tecelli edecektir.

Gerçekten, meselâ, binalarla diğer teçhizata ait tamirat masraflarına yatırım cetvelinde yer verilmiştir. Halbuki tamirat masarifi işletme masrafları gurubuna dahil edilmelidir [19a]. Her halû-kârda, yatırım masraflarını fazla göstermek arzusu bu guruba cari masariften bir kısmının aktarılmasına sebebiyet vermemelidir. Yatırım masraflarının kendi dahilinde, hakikî ve malî yatırımları, müstahsil olan ve olmayanları tefrike imkân verecek tarzda tali bir taksimata tâbi tutulması, ayrıca carî masrafların da tatminkâr bir fonksiyonel tasnife tâbi kılınması, kanaatimizce, bütçe hesapla-

---

[19] Bakınız: Etüd, s. 243 - 245; 265 - 267 da tanzim olunan «Transfer masrafları» cetvelleri.

[19a] Mey (A.): a.g.e., s. 13.

rının millî muhasebeye intibakı bakımından çok daha elverişli olacaktır[20].

Türkiyede âmme muhasebesinin millî muhasebeye intibakının temini için ittihazı icabeden radikal tedbirlerin biri de umumî Devlet Muhasebesi ile Mülhak Bütçeli Dairelerin ve Vilâyet, Belediye, Köy gibi mahallî idarelerin bütçe ve muhasebe sistemleri arasında evvelâ bir koordinasyon, saniyen bir konsolidasyon tesisine müteallik olmalıdır.

Millî muhasebede Devlet Sektörü, bütün bu âmme idarelerine şamil bulunduğu için mezkûr idarelerin bütçe ve muhasebe sistemleri arasında konsolidasyona imkân verecek derecede bir ahenkleştirme ve yakınlaşma temininde zaruret vardır. Diğer bir ifade ile, memleketteki muhtelif âmme idarelerinin herbiri kendine has bir muhasebe usulü tatbikine tevessül ederse, o zaman bu idarelerin hesap neticelerinin tevhidine imkân olmaz.

Bizde, hali hazırda, M.U.K. esas itibarile, mülhak ve hususî bütçeli idarelere de şamil bulunmakla beraber [21] gerek Belediyeler, gerek Vilâyet Hususî İdareleri hesap talimatnamesi olarak Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliğinden ziyade kendi özel talimatnamelerini tatbik etmektedirler. Köylerde ise, doğru dürüst bir muhasebenin tutulması bile nadirattandır.

Her idarenin hususiyeti itibarile ihtiyaç hissedeceği hesapların adedinin farklı olacağı âşikâr olmakla beraber bu hesaplar dahilinde varidat ve masarifi ve mevcudatı tasnif esaslarında bir iştirake varmalarına hiçbir mani yoktur.

Millî Muhasebe prensiplerine uygun olacak bu tasnif ve taksim tarzındaki müşabehet, memleketimizde de, âmme idareleri hesaplarının «Devlet Sektörü» tablosu dahilinde tevhid ve konsolide edilmesini çok kolaylaştıracaktır.

Âmme muhasebesinin Millî muhasebeye intibakı için memleketimizde ittihazı lüzumlu tedbirlerden bir diğeri de, âmme idarele-

---

[20] Feyzioğlu (B.N.): a.g.e., Bütçenin Kontrolu, Cilt II, s. 46-61, 348-349.

Gürtan (K.): a.g.e., Türkiyede yatırımlar, s. 4 - 5.

U.N.: a.g.e., Concepts..., of Capital Formation, s. 7.

[21] M.U.K.: Mad. 118.

rinin bütçe hesapları dahilinde sevk ve idare olunan iktisadî mahiyetteki teşebbüslerin, fabrika ve atölyelerin muamelât ve hesaplarını tefrik etmektir.

Bu hususta, bir bakıma, klâsik sınaî bütçeler nazariyesine [22] veya daha doğrusu Prof. Hicks'in bütçe reform teklifine [23] uygun olarak, iktisadî ve ticarî teşekkül veya teşebbüslerin hesaplarını diğerlerinden tefrik etmek faydalı görülmektedir.

Diğer taraftan, bu hesapların, İktisadî Devlet Teşekkülü, muhtelit şirket v.s. şeklinde esasen Devletin umumî ve mülhak bütçelerinden veya mahallî idareler bütçelerinden müstakil olarak faaliyette bulunan iktisadî mahiyetteki teşebbüslerin hesap ve bilânçoları ile tevhid ve konsolide edilmesi lâzımdır.

Öyle ki, bu sayede Türkiyede, Millî Muhasebedeki «Teşebbüsler» sektörünün «âmme teşebbüsleri» tali sektörünü teşkil etmek imkânı hasıl olsun.

Filhakika, «âmme teşebbüsleri tali sektörü» nün vüs'at ve şümulünün bilinmesi, gayri safi millî hasıladaki hissesinin öğrenilmesi, bilhassa Türkiye gibi yeni sanayileşme yolunda olan ve bu yolda büyük yükü Devletin bizzat üzerine aldığı bir memlekette fevkalâde ehemmiyeti haiz bulunmaktadır.

Millî muhasebenin, Türkiyede, umumî iktisadî siyaset ve onun tahakkukunu istihdaf eden malî ve ekonomik plânların tanzim ve tertibine hizmet fonksiyonunun gerçekleştirilmesi[24], kanaatimizce, «âmme teşebbüsleri tali sektörünü» belirtecek olan bu konsolidasyonun bir an evvel tahakkuk ettirilmesine vabestedir.

---

[22] Adams (H.C.): The Science of Finance, New York 1948, s. 61 - 68; 261 - 284.
Bastable (C.F.): Public Finance, New York 1892, s. 95 - 100, 175 - 212.
Buehler (A.G.): Public Finance, New York 1948, s. 192 - 193.
Jèze (G.): a.g.e., 5. tabı, s. 152 - 161.
Trotabas (L.): a.g.e...., s. 64 - 75.
Stourm (R.): a.g.e., 5. tabı, s. 240 - 274.
[23] Hicks (J.R.): a.g.e., The budgetary reform s. 20 - 23.
Feyzioğlu (B.N.): a.g.e., Büt. Kont. Cilt II, s. 66 - 72.
Besse (P.) et Bloch Laine (F.): Finances publiques, Paris 1957 - 58, s. 389 - 432.
[24] Feyzioğlu (B.N.): a.g.b., «Bütçe ve iktisadî plân», İstanbul, 1958, s. 21 - 22.

Böyle bir konsolidasyonun, Umumî Murakabe Hey'eti, İktisadî Devlet Teşekkülleri Umumî Hey'eti, Koordinasyon Vekâleti veya Komitesi gibi teşekküllerin ve nihayet Hükûmet ve Meclisin umumî iktisadî siyaseti sevk ve idaresi hususunda büyük faydası görülecektir.

Şimdiye kadar, rubu asra yakın faaliyetine rağmen, Umumî Murakabe Heyetinin, 3460 numaralı kanun çevresine giren teşekküller için olsun, böyle bir tevhid ve konsolidasyon lüzumunu hissetmemesi, buna mukabil yabancı iktisadî misyonların bu ameliyeyi kendi imkânları ile derhal yapmağa koyulmaları çok şayanı dikkattir.

Âmme muhasebesinin, memleketimizde, millî muhasebeye intibakını temin maksadile olmasa bile, kanaatimizce yine tahakkuk ettirmesi lâzım gelen üçüncü ve nihaî bir konsolidasyon daha vardır. Bu konsolidasyon âmme idareleri ile iktisadî mahiyetteki âmme teşebbüslerinin konsolide hesaplarını birleştirmeğe ve böylece ortaya «ekonominin âmme sektörünün tamamına şamil» bir hesap çıkarmağa müteveccih olmalıdır.

Aslında bizim tasarladığımız, Prof. Hicks'in «Overall Budget» [25] adını verdiği umumî hesaptan hayli geniş ve millî muhasebe mütehassıslarının da üzerinde pek durmadıkları bir konsolidasyondur.

Millî muhasebe ile şimdiye kadar meşgul olan yazarlar [26] meseleleri daima ve hemen münhasıran iktisadî zaviyeden ele almışlardır. Bu noktai nazardan, millî muhasebede «Devlet sektörü» sadece âmme idarelerinin muamelâtını irae etmek üzere tesis edilmiş, teşebbüsler (veya firmalar) sektörü ise, âmmeye veya hususî şahıs veya kurumlara ait oluşları bakımından bir tefrik gözetmeksizin, memleketteki bütün müstahsil teşebbüslerin hesaplarını toplayan bir sektör olarak kurulmuştur.

Kanaatimizce millî muhasebedeki sektör taksimatı, halen taammüm etmiş bulunan bu şekille iktisadî tahlillere elverişli ise de,

---

[25] Bakınız: Etüd, s. 399.
Hicks (J.R.): a.g.e., Bud. Reform, s. 23.

[26] Prof. Marczewski müstesna. Bakınız: İ.İ.F.P.: a.g.e., L'adaptation..., Pbl. Fin., Vol. x, s. 506-507.

demokratik hükûmet sisteminin ve parlâmenter kontrol ve murakabe rejiminin hakkile yürütülmesi için kifayetsizdir.

Parlâmentoların, zamanımızda bütçeyi tasdik ve murakabe hakkı gittikçe daralmakta ve münhasıran umumî ve mülhak bütçeleri kabul edip bunların kesin hesaplarını usulen tasdik etmeğe münhasır hale girmektedir [27].

Memleketimizdeki durumu mütalea edecek olursak, Büyük Millet Meclisi malî murakabesini, hemen sadece umumî ve mülhak bütçelerin tasdiki ve bunların yıllar sonra meclisten geçirilen hesabı kat'ilerinin müzakeresiz kabulü suretile ifa etmektedir. Umumî ve mülhak bütçelerin yekûnu ise iktisadî mahiyette olan ve olmayan sair bilûmum Devlet müessese ve teşekküllerinin bütçeleri yekûnundan daha düşük kalma temayülündedir[28].

Demek oluyor ki, Türkiyede Parlâmento, âmme ekonomisinin vazıülyed bulunduğu kıymetlerin yarısından çoğuna, doğrudan doğruya, hâkim durumunda değildir. Bu ikinci guruptaki teşekküllere mevdu para ve kıymetlerin sevk ve idaresi hemen tamamen icra kuvvetine terkedilmiş olmaktadır. İcra kuvveti, bu suretle, sadece parlâmentonun murakabesi dışında kalan ve umumî ve mülhak bütçeler yekûnundan daha muazzam bir yekûna baliğ olan âmme mamelekini istediği gibi idare etmekle kalmamakta, ayni zamanda bu mamelek sayesinde bir bakıma parlâmento üyeleri üzerinde (idare meclisi âzalığı, murakıplık v.s. tevcihi ve nez'i suretile) bir nevi nüfuz ve tesir vasıtası ihraz etmektedir.

Kısaca, hem uzun ve kanlı mücadeleler neticesinde kazanılan âmme varidat ve masarifini tasdik, âmme mamelekini kontrol ve murakabe hakkının kısmı küllisinden parlâmentoyu mahrum etmemek, hem de hükûmeti demokrasiye halel verecek yeni imkânlarla teçhiz etmemek için, idarî olsun, iktisadî olsun bütün âmme

---

[27] Bu hususta fazla izahat için bakınız: Feyzioğlu (B.N.): a.g.e, Büt. Kont Cilt II, s. 335 - 336; 349 - 352.

Feyzioğlu (B.N.): a.g.b., Bütçe Birliği ve Konsolide Bütçe Hesapları, s. 16. ları s. 16.

[28] Yalçın (Aydın): Millî iktisadî bütçe anlayışı ve iktisadî meselelerimiz, Forum, Cilt 2, Sayı 22, s. 10 - 12.

Kandiller (Rıza M.): Millî İktisat Bütçesi, Türkiye İktisat Gazetesi, Sayı 293, s. 6 - 7, sayı 296, s. 7.

daire ve müesseselerinin bütçe ve hesaplarına B.M.M. ni hâkim kılmak lâzımdır. Demokrasinin, modern Devletin gittikçe artan fonksiyonlarına uygun bir inkişaf seyri takibedilmesi için [29] bu neticenin istihsaline mutlak bir lüzum ve zaruret vardır.

İşte, kanaatimizce, hususile memleketimizde, âmme idarelerile, âmme iktisadî teşekküllerinin konsolide hesaplarının umumî bir hesapta birleştirilerek her sene B.M.M. ne takdim edilmesi, Meclise âmme ekonomisinin tamamı üzerinde kontrol ve mürakabe hakkını istimal imkânını bahşedecektir.

Millî muhasebeye intibak zımnında, âmme idareleri ile âmme iktisadî teşebbüslerinin hesaplarında yapılacak bu tevhid ve temerküzden parlâmenter kontrolün muasır inkişafında da istifade edilmesi, yine doğrudan millî muhasebeye tevcihi icabeden bir muvaffakıyet teşkil edecektir.

---

[29] Downs (Anthony): An Economic Theory of Democracy, New York, 1957.

BİBLİYOGRAFYA

BİBLİYOGRAFYA

I — Eserler ve makaleler :

ABRAHAM (W.I.): The National Income of the Phillipines, United Nations, 1952.

ADAMS (H.C.): The Science of Finance, New York, 1898.

AKDENİZ (Gıyas): Devlet muhasebesi, İstanbul, 1948.

AKDENİZ (Gıyas): Devlet muhasebesinin ıslahı, Ankara, 1952.

ALLEN (D.A.) and BROWNLEE (O.H.): Economics of Public Finance, New York, 1948.

ALLİX (E.): Traité élémentaire de science des finances et de législation Financière Française. 4. bası, Paris 1921; 6. bası, Paris, 1931.

AYNİZADE (Hasan Tahsin): İlmi malî ve malî kanunlar, 3. tabı, İst. 1933.

BADGER (R.E.) and GUTHMANN (H.G.): İnvestment Principles and Practices, New York, 1951.

BARRERE (A.): La gestion de la Trésorerie: Le Trésor et le budget İ.İ.F.P., Congrès de Barcelone, 1959, (teksir).

BASTABLE (C.F.): Public Finance, New York, 1892.

BAYSAL (Faik): Bütçe ve Muhasebei Umumiye Kanunu izahları, Ankara, 1940.

BESSE (P.) et BLOCH-LAİNE (F.): Finances publiques, Paris 1957 - 1958.

BELİN: Türkiye İktisat tarihi hakkında tecrübe (Tercüme eden: Ziya Karamürsel), İstanbul, 1931.

BİCANİC (R.): Some Problems of Sectors in the Social Accounting of Different Economic Systems. İ.A.R.İ.W. Conference, Sept. 1953.

BİGGS (R.M.): National İncome Analysis and Forecasting, New York, 1956.

BİLKUR (Şefik): National Income Estimates in Turkey and New Measures to Improve Reliability, mimeographed paper presented to the 2nd Conference of I.A.R.I.W., 1951.

BOULDİNG (K.E.): İktisadî Tahlil (Tercüme eden: Osman Okyar), İst. 1957.

BRAY (F.S.): and STONE (R.): The presentation of Central Government Accounts, A.R., November 1948, U.C.D.A.E., Rep. Series, No. 12, Cambridge, 1948.

BRAY (F.S.): Social Accounts & the Business Enterprise Sector of the Economy, Cambridge, 1949.

BRAY (F.S.): A National Balance Sheet, U.C.D.A.E., Reprint Series No. 44, Cambridge, 1951.

BUCK (A.E.): The Budget in Governments of Today, New York, 1934.

BUEHLER (A.G.): Public Finance, New York, 1948.

BURDETT (D.K.): Social Accounting in Relation to Economic Theory, E.J. Vol. LXIV, 1954.

CENTRAL PLANNİNG BUREAU: Scope and Methods of the Central Planning Bureau, The Hague, 1956.

CHENERY (Hollis B.): Turkish Investment and Economics Development, Ankara, 1954.

CİLLOV (Halûk): Türkiye Ekonomisinin Bünyesi, Menteş Teksir Bürosu, İstanbul, 1958.

CLOSON (F.): Les évaluations du capital national en France, Mimeographed paper presented to the 3 rd conference of I.A.R.I.N., Castelgandolfa, 1953.

Mc. CONNEL (J.W.): Büyük İktisatçıların Temel Doktrinleri, İstanbul, 1949. (Tercüme eden: Hurşit Çalıka).

COPELAND (M.A.): Concepts of National İncome, S.İ.W., Vol. 1, 1937, s. 3 - 66.

COPELAND (M.A.): Adapting Social Accounting to Mainly non Money Economics, I.A.R.I.W., 3rd., Conf., 1953.

COPELAND (M.A.): The Feasibility of a Standard Comprehensive System of Social Accounts, S.İ.W., Vol. 20, 1957, s. 19 - 111.

COLM (G.): The Government Sector on National Economic Accounts: A Reexamination of a Few Controversial İssues, S.İ.W., Vol. 20, 1957, s. 113 - 134.

COLM (G.): Economic Barometers and Economic Models, R.E.S., Vol. 37. 1955, No. 1, s. 55 - 62.

COLM (G.): Public Revenue and Public Expenditure in National İncome, S.İ.W., Vol. I, 1937, s. 175 - 227.

C.S.O. : National Income Statistics, H.M.S.O., London, 1956.

CREAMER (D.): Uses of National Income Estimates In Under-Developed Areas., I.W.S., III., s. 211 - 223.

DADEKAR (U.M.): Report on the Poona Schedules of the National Sample Survey, (1950 - 51) 1953.

DANDEKAR (V.M.): Measurement of National Income and Construction of Social Accounts for an Industrially Backvard Economy-I, A.R., Vol. 2, No. 4, October, 1951.

DANİEL CREAMER: The Net Income of the Puerto-Rican Economy, 1940-44.

DEANE (P.): Colonial Social Accounting, University Press, Cambridge, 1953.

DEANE (P.): The Measurement of Colonial National Incomes: An Experiment, Na. Ins. Eco. & So. Research, Occasionl Paper XII, Cambridge, 1948.

DEANE (P.): National Income: Problems of Social Accounting in Central Africa, Journal of the Rhodes Livingstone Institute, Vol. 5,, 1947.

DUE (J.F.): Government Finance, Homewood, İllinois, 1959.

DUDLER SEERS & C. R. ROSS: On developpement in the Gold Coast, Accra, 1952.

DUVERGER (M.): Les finances publiques, Paris, 1950. Türkçe tercümesi: Ülkümen (İsmail Hakkı): Âmme Maliyesi, Ankara, 1955.

EDEY (H.C.) & PEACOCK (A.T.): National Income and Social Accounting, Hutchinson's University Library, London, 1954.

EDEY & PEACOCK: Alternative Presentations of the Social Accounts, A.R., January, 1951.

ERALP (Ziya): Türk ekonomisinin ana hatları, cilt II, Devlet maliyesi, Ankara, 1954.

ERÇİN (Cezmi): Bütçe nazariyat ve tatbikatı, İstanbul, 1938.

ERENLİ (İhsan): Usulü muhasebe, Devlet usulü hesabiyesi ve ticaret usulü muhasebesi, Ankara, 1937 - 1938.

ERGİNAY (Âkif): Le budget turc, thèse, Genève, 1948.

ERGİNAY (Âkif): Mukayeseli Bütçe, Ankara, 1957.

FEYZİOĞLU (B.N.): Bütçenin Kontrolu, cilt I, İstanbul, 1954; cilt II, İstanbul, 1956.

FEYZİOĞLU (B.N.): Mükellefiyet Doğurucu Vakıa (Vergiyi doğuran hâdise) S.B.F.D., cilt VII, sayı 1 - 4, s. 52 - 89.

FEYZİOĞLU (B.N.): Bütçe Birliği ve konsolide bütçe hesapları (Klâsik ve modern maliyede bütçe birliği prensibi), İstanbul, 1958.

FEYZİOĞLU (B.N.): Bütçe ve İktisadî Plân, İstanbul, 1958.

FOGARTY (M.P.): Economic Control, London, 1955.

FRANK (M.): Pourquoi et Comment axer le budget belge sur la comptabilité nationale, Pbl. Fin., Vol. VII., No. 3, 1952, s. 233 - 258.

FRANK (M.): Les Problèmes de l'integration du revenu imputé des biens d'investissements et de l'interét de la dette publique dans la comptabilité nationale, Pbl. Fin., Vol. VIII, No. 2, 1953.

FUERST (E.): The Matrix as a Toal in Macro-accounting, R.E.S., Vol. 37, s. 35.

FUERST (E.): The Presentation of National Income Statistics, E.J. March 1950.

GAATHON (Sruenbaum): «A Real-Financial System of Social Accounting», R.E.S., Vol. XXXV., No. 1, February 1953, s. 1 - 19.

GİLBERT (Milton):
«The organization of National Accounts Statistics in Under Developped Countries: A report on Turkey, R.İ.İ.S., Vol. 21, No. 1-2, s. 9-16. Bu etüd, «Türkiye Millî Gelir ve Millî Muhasebe İstatistiklerinin ıslahı» adı altında 15.11.1953 tarihinde Başvekile verilen bir rapor olup, İstatistik Umum Müdürlüğü tarafından «Türkiye Millî Geliri, 1938, 1948 - 51, Yayın No. 352, inceleme No. 138, Ankara, 1954, s. XIII - XVIII» da neşredilmiştir.

GİLBERT (M.) & BARYS (R.B.): Preliminary Estimates of Gross National Product, 1929 - 42, Survey of Curent Business, May 1942, s. 9-13.

GİLBERT (M.) & STONE (R.): «Recent Developments on National Income and Social Accounting», B.İ.İ.S., Vol. 34, No. 2.

GOSH (A.): A note on Social Accounting Procedures for Under - developed Economies, B.İ.S.İ., Vol. 33, Part III, s. 171.

GOVERMENT OF BURMA (Ministry of National Planning):
— «Conference Papers on current Economic Problems of Burma 1951»,
— The National Income of Burma, Rangeen, 1952».

GOVERNMENT OF INDİA (Ministry of Finance):
First report of the National Income Commitee Calcutta, April, 1951.

GOVERNMENT OF INDİA (Ministry of finance):
The National Sample Survey: General Report No. 1, On the First Round, October 1950 - March - 1951, Calcutta, 1952.

GÜRTAN (Kenan): Türkiyede Yatırımlar, İstanbul, 1959.

HERVİEU (P.): Rapport général sur la présentation du budget, (La Réforme Budgétaire-Reuter-Jacomet. Tome I, de. s. 34;) Paris, 1954.

HARRİS (Prof.): The Treasury and the Central Bank, İ.İ.F.P., Congrès de Barcelone, 1959 (Teksir).

HİCKS (J.R.): The Problem of Budgetary Reform, Oxford, 1948.

HİCKS (J.R.) and HİCKS (U.K.): Public Finance in the National İncome, R.E.S., Vol. VI, 1938 - 39, s. 147 - 155.

HİCKS (U.K.): Public Finance, London, Cambridge, 1948.

H.M.S.O.: National İncome & Expenditure 1951, London, 1952.

H.M.S.O.: National İncome & Expenditure (Blue Book) 1946-1952, London, 1953.

H.M.S.O.: National İncome & Expenditure (Blue Book), 1956, London, 1956.

H.M.S.O.: National İncome and Expenditure 1948, Cmd. 7649.

H.M.S.O.: National İncome and Expenditure 1946 - 56, Cmd. 8203.

H.M.S.O.: Final Report of the Committee on the Problem of Government Accounts June 1950; London, Cmd. 7969.

İ.B.F.P.: Comptabilité publique et comptabilité nationale, Le problème de l'adaptation de la comptabilité publique à la comptabilité nationale, Bruxelles, 1956.

INSTİTUT DE SOCİOLOGİE SOLVAY :
Premiers élements d'une comptabilité nationale de la Belgique, 1948 - 1951, Bruxelles, 1953.

I.M.F.: Manuel of Balance of Payments.

İ.İ.F.P.: L'adaptation de la comptabilité publique à la comptabilité nationale. Public Finance - Finances Publiques, Vol. X, No. 3 - 4, 1955 (Ve ayrı kitap halinde): İ.İ.F.P., XIe Séssion, Paris, 19 - 21 Septembre 1955, Harlem, 1955.

İ.B.R.D.: The Economy of Turkey, Analysis and Recommendations of a Development Program, The John Hopkins Press, 1951.

İRVİNE (A.G.): The National İncome and Social Accounts of Northern-Rhodesia, 1945 - 49 Central African Statistical Office, May 1950 & 1946 - 51, May, 1952.

İRVİNE (A.G.): The Presentation of National Financial Accounts in Uunder-Developed Economies E.J., Vol. LXV., s. 271 - 72.

İ.U.M.: Türkiye Millî Geliri, 1938 - 1948 - 1951. Millî Gelir Etüd Gurubu. Yayın No. 352, İnceleme No. 138, Ankara, 1954.

JEZE (G.): Cours de science des finances et de législation financière française. 6 ncı bası, Paris, 1912.

KANDİLLER (Rıza M.): Millî İktisat Bütçesi, Türkiye İktisat Gazetesi, Sayı 293, s. 6 - 7; sayı 296, s. 7.

KAYAL (Alâaddin): Muhasebei Umumiye Kanunu ve bununla alâkalı mevzuat, Ankara, 1940.

KEYNES (J.M.): How to pay for the War, London, New York, 1940.

KİNAY (Cavit): Bütçede yeni temayüller. Programlı bütçe ve Amerikadaki tatbikatı, Maliye Tetkik Kurulu Neşriyatı. Ankara, 1954.

KUNT (J. W.): The usefulness of the Factor Cost Concept in National İncome, R.E.S., Vol. XXXVII, 1955, s. 305 - 307.

KUZNETS (S.): Discussion on G. Colm's Paper, S.İ.W., Vol. 1, 1937.

KUZNETS (S.): On the Valuation of Social İncome, Reflection on Prof. Hicks' Article, Economica, February, 1948.

KUZNETS (S.): National İncome & Industrial Structure, Econometrica, Supplement to Vol. 17, July 1949, pp. 205 - 239.

LAUFENBURGER (H.): Finances comprées, 2 inci baskı, Paris 1950. Türkçe tercümesi: Feyzioğlu (B.N.) - Barda (S.) Mukayeseli Maliye, İstanbul Üniversitesi yayınlarından No: 687. Maliye Enstitüsü N: 2. İstanbul, 1956.

LAUFENBURGER (H.): Modern bütçelere hâkim olan fikirler ve bu bütçelerin bünyesi, Tercüme eden: B.N. Feyzioğlu, A.H.F.D., Cilt VII, Sayı 1 - 2, s. 384 - 406.

LAUFENBURGER (H.): Théorie économique et psychologique de finances publiques, Paris, 1956.

LAUFENBURGER (H.): Traité d'économie et de législation financières, Dette publique et richesse privée, 3. edition, Paris 1948.

LİNDAHL (E.): Basic Concepts of National Accounting, İ.E.P., No. 7.

LEONTİEF (W.W): Qnantitative Input and Output Relations in the Economic System of the United States, R.E.S. Vol. XVIII. No: 3, August 1936.

LİNGEMAN (E.R.): Turkey, Overseas Economic Surveys, H.M.S.O. London, 1948.

MUKHERJEE (M.): The technique of Social Accounting in a Pre-industrial Economy, I.A.R.I. & W. 3 rd Confer. 1953.

MARCHAL (J): Cours d'économie politique, Paris 1958.

MARCZEWSKİ (J.): La comptabilité sociale et ses liasions avec les comtabilités publique et privée. E.A. Janvier - Mars, 1949.

MARCZEWSKİ (J.): Comptabilité sociale et politique économique en France, İ.S.E.A., Cahiers, Serie D, Paris 1949.

MARCZEWSKİ (J.): La comptabilité sociale et ses liasions avec les comptabilites publique et privée. E.A., Janvier - Mars, 1949.

MARCZEWSKİ (J.): Les expériences récentes de l'emploi la comptabilité sociale par la politique économique en France, İ.W.S., I, s. 112-147.

MATHEWS (R.L.): The Construction & Presentation of Social Accounts, Vol. IV, s. 153 - 154.

MEADE (J.E.) & STONE (R.): The Construction of Tables of National İncome, Expenditure, Savings and İnvestment., E.J., Vol. LI., June - Sept. 1941, s. 216 - 233.

MEY (Abram): Les transformations de la comptabilité publique, Revue Internationale des Sciences Administratives, No: 3, 1951.

MEY (ABRAM): Türk Devlet Muhasebesi Üzerinde Düşünceler. Tercüme eden: Doç. Dr. Cumhur Ferman. Ankara, 1956.

MORAWİTZ (C.): Les Finances de la Turquie, Paris, 1902.

MUNTZ (T.G.A.): «Turkey» Economic & Commercial Conditions in Turkey. H.M.S.O. London 1951.

MÜEZZİNOĞLU (Ziya): İsviçre Devlet Bütçesi, Maliye Tetkik Kurulu Neşriyatı, Ankara, 1953.

NEUMARK (F.): Genel Ekonomi Teorisi, İstanbul 1948.

NEUMARK (F.): Theorie und Praxis der Budget-gestaltung. Handbuch der Finanz Wissenchaft. Tome I, 1957.

NEUMARK (F.): Maliyeye Dair Tetkikler, 3 üncü tabı. İst. 1950. 4 üncü tabı, İstanbul 1951.

OHLSSON (İ.): On National Accounting, Stockholm, 1953.

OHLSSON (İ.): Treatment of Government Economic Activity in the National Accounts, İ.W.S., II, s. 224-259.

O.E.E.C. : National Accounts Studies Denmark, Paris 1951.

O.E.E.C. : » » » Switzerland, Paris 1951.

O.E.E.C. : » » » France, Paris 1952.

O.E.E.C. : » » » Netherlands, Paris 1952.

O.E.E.C. : » » » Norway, Paris 1953.

O.E.E.C. : A Standardised System of National Accounts. 1. tabı, Paris, 1952. 2. (1958), tabı, Paris, 1959.

O.E.E.C. : A Simplified System of National Accounts, Paris, 1951.

PAİGE (D.) and Adler (S.): İnternational Comparisons of Real Product, U.C.D.A.E., Reprint Series, No. 107, Cambridge, 1956.

PEACOCK (A.T.): Income Redistribution and Social Policy, London, 1954.

PEACOCK (A.T.): Politique économique et calcul du revenu national, spécialement dans les pays sous - devéloppérs, R.S.L.F., 1959, Janvier - Mars.

PERROUX (F.): Les comptes de la nations, Presses Universitaires. Paris, 1949.

PROU (C.): Methodes de la comptabilité nationale française, Paris 1956.

RAO (V.K.R.V.): Some Reflections on the Comparability of Real National - İncomes of İndustrialized and Under-Developed Countries, I.W.S. III, s. 178 - 210.

REDDAWAY (W.B.): The Form of Government Accounts, U.C.D.A.E., Rep. Series No. 38, Cambridge, 1951.

REDDAWAY (W.B.): The Real Product of the United Kingdom, 1946 - 49, Bulletin of the London and Cambridge Economic Service, August, 1950.

RUGGLES (R.): European National Accounts Statistics, mimeographed Paper Presented to the 2nd Conference of I.A.R.I. W., Royaumont 1951.

RUGGLES (R.) & RUGGLES (N.D.): National Income Accounts and Income Analysis. 2 nd. edi., London 1956.

REUTER (E.) & BERKİN (Necmettin): Belediye Maliyesi, İstanbul 1945.

REUTER (P.) & JACOMET (R.): La Réforme budgetaire, 3. cilt 2, Paris 1954.

REUTER (E.): Komün Bilgisi, Şehirciliğe Giriş, Ankara, 1940.

SAĞCI (Hikmet): Devlet muhasebesi sistemimizde yapılan reform, Ankara, 1953.

SARRETTE (H.): Etude sur le contrôle du Budget de l'Etat en France, en Angleterre et en Italie, Paris 1902.

STONE (R.): Definition and Measurement of the National Income and Related Totals, Appendix to the Report of the Sub-Committee on National Income Statistics, Geneva 1947.

STONE (R.): The National Income, Output and Expenditure of the United States of America 1929 - 41. The E. J. Vol. LII No: 3 & 4 June - Sept, 1942, s. 154 - 175.

STONE (R.): Functions and Criteria of a System of Social Accounting. İ.W. Series I.

STONE (R.): Sosyal Hesaplar, İktisadî Modeller, S.B.F. yayınlarından No: 68 - 50, Ankara 1956.

STONE (R.): İ.U.M. (Türkiye Millî Geliri 1938, 1948 - 51, Yayın No: 325, İnceleme No: 138, Ankara, 1954) da neşredilen rapor.

STOURM (R.): Le Budget, 5. Bası Paris 1906. 6. Bası, Paris 1909.

SUR (F.H.): Daliye Dersleri, cilt II, Ankara, 1946.

SUREDA (J.L.): La gestion de la trésoresie; Le Trésor et le financement de l'éonomie publique, İ.İ.F.P., Congrés de Barcelone, (Teksir).

TRESS (R.C.): The Diagrammatic Representation of National Income Flows, Economica, ayrı bası, 1948.

U.N. : Budgetary Structure and Classification of Government Accounts, New York, 1951.

U.N. : A System of National Accounts and Supporting Tables [sales No: 952 XVII. 4] New York, 1953.

U.N. : Concepts and Definitions of Capital Formation, New York, 1953.

U.N. : The Measurement of National İncome, and the Construction of social Accounts Geneva, 1947.

U.N. : Manuel for the classification of Goverment Accounts, New York, 1944.

U.N. : Budgetary Management, Report of the Workshop on Problems of Budget Reclassification in the E.C.A.F.E. Region, New York, 1955 [Sales Number, 1956, XVI. 2].

U.N. : The Economic Reclassification of Government Budget and Accounts, Economic Bulletin for Asia and Far East, 3 rd Quarter, 1950, Vol. I, No: 20.

U.N. : Economic Appraizal of Development Projects Vol. I - II. 1951.

U.N. : A System of National Accounts and Supporting Tables, (Sales No: 1952, XVII. 4), New York, 1953.

U.S.A.: The Commission of the Executive Branch of the Government Budgeting and Accounting and Task Force Report On Fiscal, Budgeting and Accounting Activities.

ÜSTÜNEL (Besim) : Gelir ve Servet Vergilerinin İktisadî Tesirleri, Maliye Enstitüsü Konferansları, Birinci Seri - Sene 1955, İstanbul 1956, s. 83 - 91.

UTTİNG (J.E.G.): National İncome and Related Statistics, U.C.D.A.E., Reprint Series No. 112, Cambridge, 1956.

VANDERMEULEN (A.J.) & (D.C.): National Income Analysis by Sector Accounts, London, 1956.

WEİCHMANN & WAURCZECK : Neuordnung der offentlichen Haushalte Verlag, Weltarchio, Hamburg 1952.

YALÇIN (Aydın): Bütçe ve İktisadî Politikamız, Maliye Enstitüsü Konferansları, Birinci Seri - Sene 1955, İstanbul 1956, s. 1 - 8.

YALÇIN (Aydın): Millî iktisadî bütçe anlayışı ve iktisadî meselelerimiz, Forum, Cilt 2, Sayı 22, s. 10 - 12.
YAŞA (Memduh): Devlet masrafları - miktarı ve Strüktür değişmelerinin tahlili, İstanbul, 1959.
YAZICI (Bülent): Devlet sektörünün tamamına şamil bir bütçe, Forum, Cilt 1, Sayı3, s. 9.

II — Dokümanlar :

Muhasebei Umumiye Kanunu Esbabı Mucibesi, Levayih ve Telâlifi Kanuniye, 1927, Sıra No. 190.
Muhasebei Umumiye Kanunu (26.5.1927 tarih 1050 No. lı Kanun ile Ek ve tadilleri).
Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği (1948).
Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği - Hazine Saymanlığı - (1948).
Devlet Muhasebesi Muamelât Yönetmeliği (1949).
Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği Ek ve Tadilleri (1953).
Maliye Vekâleti Teşkilât ve Vazifeleri Hakkında Kanun (29.5.1936 tarih ve 2996 No. lı kanun ile Ek ve Tadilleri).
Maliye Vekâleti Teşkilâtının Vazifelerini Gösterir Nizamname (22.6.1936 tarih ve 2 - 4908 No. lı).
Umumî Muhasebe Kanunu Projesi (teksir), Ankara 1955.
Ziraî Kazançların Vergilendirilmesine dair Tasarı, Ankara, 1957.
Bütçe ve Hesabı kat'î kanunları.
Bütçe gerekçeleri (Muvazenei Umumiye Kanunu lâyihaları).
B.M.M. Bütçe Encümeni raporları.
İstatistik Umum Müdürlüğü: Aylık İstatistik Bültenleri, Millî Gelir Bültenleri, Malî İstatistikleri.
U.N. : Statistical Yearbook.
U.N. : Public Finance, Extract from Statistical Yearbook.
Ministère des Finances (France): Statistiques et Etudes Financières.
Presidence du Conseil (France): Chroniques Etrangères, (Bulletin mensuels sur E.U., G.B., U.R.S.S., l'Allemangne, l'Espagne et l'İtalie.
H.M.S.O. ve Central Statistical Office'in (İngiltere) (National İncome and Expenditure v.s. gibi) millî gelir ile ilgili neşriyatı.

UNIVERSITY OF ILLINOIS-URBANA
332 I87M C001 no.9(1961)
Maliye Enstitusu yayinlari.
3 0112 105564063

Fiatı : 30,60 Lira